

PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL PERÚ  
ESCUELA DE POSGRADO



EL CONTROL INTERNO: HERRAMIENTA INDISPENSABLE PARA  
EL FORTALECIMIENTO DE LAS CAPACIDADES DE  
LA GERENCIA PÚBLICA DE HOY

Tesis para optar el grado de Magíster en Ciencia Política y  
Gobierno con mención Gerencia Pública

AUTOR

Lesly Karin Salazar Catalán

ASESOR

Carlos Alza Barco

JURADO

Edmundo Beteta Obreros

Carlos Castro Silvestre

LIMA - PERÚ

2014

# El Control Interno: Herramienta indispensable para el fortalecimiento de las capacidades de la Gerencia Pública de hoy.

Lesly Karin Salazar Catalán<sup>1,2</sup>

Desde el año 2006 el Estado Peruano ha establecido la obligación de que toda entidad pública cuente con un *Sistema de Control Interno*, con el fin de que proporcionar seguridad razonable a que los procesos, actividades y tareas que realicen, estén orientados al cumplimiento de los objetivos de la entidad. Para fortalecer dicho mandato, la Contraloría General emitió normas de Control Interno y guías para la implantación del *Sistema de Control Interno*, estableciendo plazos que pasaron de efectivos a referenciales. En el poco tiempo de exigencia y hasta la fecha, las entidades públicas como son los Ministerios, no han logrado implementar sus Sistemas de Control Interno. El presente trabajo busca demostrar que aún sin la implementación integral de dicho Sistema, el ejercicio de establecer controles internos en algunos procesos, también permite mejoras en el gerenciamiento público, al fortalecer la *organización* de las entidades, la *transparencia*, la *rendición de cuentas* y el *control posterior*; no obstante, el desconocimiento de sus beneficios, sigue siendo una barrera para una implantación total.

**Palabras Clave:** *sistema de control interno, control interno, organización, transparencia, rendición de cuentas y control posterior.*

Since 2006, the Peruvian government has established a requirement that all public agencies have an internal control system, in order to provide reasonable assurance that the processes, activities and tasks performed, are oriented to meeting the objectives of the entity. To strengthen this mandate, the Controller General issued Internal Control standards and guidelines for the implementation of the Internal Control System, establishing deadlines passed a reference effective. In the short time of need and to date, public entities such as ministries have failed to implement their internal control systems. This paper seeks to demonstrate that even without the full implementation of this system, the exercise of establishing internal controls in some processes, it also allows improvements in public management, to strengthen the organization of institutions, transparency, accountability and subsequent control, however, lack of benefits, remains a barrier to full implementation.

**Keywords:** *Internal Control System, Internal Control, Management, Transparency, Accountability and Control Post.*

---

<sup>1</sup> Lesly Salazar es Ing. Ambiental, ha trabajado en los últimos diez años en el área de Control Gubernamental, en la Contraloría General de la República, los Órganos de Control Institucional del Ministerio de Energía y Minas, del Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental y del Ministerio del Ambiente. Tel. 511-999-51-5959. Correo-e: l.salazar@pucp.pe

<sup>2</sup> El presente artículo se ha redactado según las normas de colaboración de la Revista Indexada Gestión y Política Pública de la Universidad Autónoma de México.

## INTRODUCCIÓN

La Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI)<sup>3</sup>, de la cual es miembro activo la Contraloría General de la República del Perú, viene fomentando desde el año 1992 la implantación del Control Interno en las organizaciones públicas.<sup>4</sup> La consecución de diversos esfuerzos permitió que en el año 2004 se apruebe la “Guía para las Normas de Control Interno del Sector Público”, convirtiéndose a nivel mundial, en el principal referente en materia de Control Interno.

Con el fin de impulsar el diseño, la implementación y el funcionamiento del Sistema de Control Interno en las entidades estatales, para el fortalecimiento de sus sistemas administrativos y funcionales, el Estado Peruano hizo suyo el nuevo marco orientador de Control Interno, aprobando la Ley de Control Interno de las Entidades del Estado (Ley N° 28716, 2006), la misma que fue complementada con la emisión de las Normas de Control Interno (CGR, 2006) y la Guía de Implementación del Sistema de Control Interno en las Entidades del Estado (CGR, 2008). Este último dispositivo estableció un plazo de veinticuatro (24) meses como máximo (hasta Octubre 2010) para implementar el Sistema de Control Interno en todos los niveles estatales. No obstante, en el año 2009 se emitió el Decreto de Urgencia N° 067-2009, dejando en suspenso los plazos dispuestos.<sup>5</sup>

En el corto periodo de “exigibilidad”, las entidades estatales, en particular las correspondientes a nivel ministerial<sup>6</sup>, demostraron pocos esfuerzos por implementar sus correspondientes Sistemas de Control Interno, situación que no ha variado a la fecha.<sup>7</sup> Probablemente, esto se debió a que no obstante que el marco normativo exige la participación innegable del titular, funcionarios y

---

<sup>3</sup> Organismo autónomo, independiente y apolítico fundado en el año 1953, con el propósito de mejorar a nivel mundial la fiscalización pública posterior con el fortalecimiento de las Entidades Fiscalizadoras Superiores de los países. (Revisado en: [http://www.intosai.org/es/portal/about\\_us/](http://www.intosai.org/es/portal/about_us/) el 14 de junio de 2011)

<sup>4</sup> En el año 1992 el INTOSAI emitió la primera guía para las normas de control interno.

<sup>5</sup> Posteriormente, con Ley N° 29743, esta obligación fue suspendida. Sobre este tema ver sección 1.8

<sup>6</sup> El presente estudio se desarrolló teniendo como muestra los diecisiete (17) Ministerios y la Presidencia del Consejo de Ministros.

<sup>7</sup> Sobre este tema, también ver sección 2.1

todo el personal, estos no participan activamente en su implantación,<sup>8</sup> quizás porque se desconocen los beneficios que éste nos brinda.<sup>9</sup>

Consideramos que ello, se debe a la poca investigación y difusión sobre su aplicación. En ese sentido, la presente investigación busca demostrar que el Control Interno es una herramienta de apoyo para el gerente público de hoy, pues lejos de entorpecer las actividades inherentes a las funciones públicas, principalmente en el gerenciamiento público, el Control Interno busca brindar una seguridad razonablemente de que en el proceso de alcanzar los objetivos institucionales, también se alcanzarán objetivos gerenciales relacionados con la calidad de los servicios públicos que se prestan, el cumplimiento del marco normativo, haciendo un buen uso del recurso público.

La investigación se ha organizado en tres componentes. Para entender el sentido del Control Interno, primero se presenta sus características, a partir de los lineamientos de la CGR y el INTOSAI<sup>10</sup>. El segundo componente, muestra los avances de la implantación de los Sistemas de Control Interno en los diecisiete (17) Ministerios y la Presidencia de Consejo de Ministros, el resultado de la aplicación de encuestas que muestran la percepción sobre el Control Interno, y un análisis de los problemas estructurales que podrían dificultar en la práctica a la implementación del Sistema de Control Interno desde el Poder Ejecutivo y el Sistema Nacional de Control. En tercer Lugar, se presentará un caso donde sin la necesidad de contar con todo el Sistema de Control Interno, el haber implementado controles internos desde ya permiten advertir mejoras en el gerenciamiento público, como es la *transparencia* en el desarrollo de las funciones y toma de decisiones, mejoras en la *organización interna* con la identificación de tareas y niveles de responsabilidad, aspectos que favorecen la *rendición de cuentas* y el *control posterior*.

---

<sup>8</sup> Como parte del resultado de una encuesta aplicada a los servidores públicos, la cual por su tamaño no puede considerarse como una tendencia, de 17 encuestados se obtuvo que 11 (65%) no han sido convocados a participar en su actual trabajo o anterior, en la implementación de controles internos.

<sup>9</sup> Sobre este tema, ver también la sección 1.2

<sup>10</sup> Por la característica específica del tema de investigación, no se ha considerado relevante el ahondamiento en la búsqueda de otros conceptos o sistemas alternos de Control Interno.



## 1. Control Interno

### 1.1 La definición de Control Interno.

Con la entrada en vigencia de la Ley del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República (Ley N° 27785, 2002), el Control Interno se enmarca dentro de una perspectiva de control integral, ampliando las funciones de “*supervisión, vigilancia y verificación de los actos y resultados de la gestión pública, ..., así como del cumplimiento de las normas legales y de los lineamientos de política y planes de acción, evaluando los sistemas de administración, gerencia y control*”, como una tarea a desarrollar a nivel interno y externo de las entidades estatales. (Ley N° 27785, 2002, Art.6°)

En ese sentido, la citada Ley deja de presentar al Control Interno como una responsabilidad propia del Sistema Nacional de Control<sup>11</sup>, incluyendo a las propias entidades en su consecución. Bajo esta premisa, se define al Control Interno como: “... *acciones de cautela previa, simultánea y de verificación posterior que **realiza la Entidad sujeta a control**, con la finalidad que la gestión de sus recursos, bienes y operaciones se efectúe correcta y eficientemente. **Su ejercicio es previo, simultáneo y posterior***”. (El resaltado no corresponde al original) (Ley N° 27785, 2002, Art.7°)

Las entidades sujetas a control, comprenden a todas aquellas que conforman el Gobierno Central, Regional y Local; las unidades administrativas del Poder Legislativo, Judicial y del Ministerio Público, los Organismos Autónomos e instituciones o personas de derecho público, los Organismos Reguladores, las empresas del Estado o aquellas donde el Estado participe como accionario y las entidades privadas, no gubernamentales o internacionales, exclusivamente por los recursos y bienes del Estado que perciben o administran. (Ley N° 27785, 2002, Art.3°)

El *Control Interno previo y simultáneo* está a cargo de las autoridades, funcionarios y servidores públicos de las entidades, mientras que, el *Control Interno posterior* es ejercido por los responsables superiores del servidor o funcionario ejecutor, así como el Órgano de Control Institucional de cada

---

<sup>11</sup> Conformado por la Contraloría General de la República, Órganos de Control Institucional y Sociedades de Auditorías.

Entidad, siendo que la Contraloría General sólo tiene la facultad de realizar un *Control Externo*.<sup>12</sup> (Ley N° 27785, 2002, Art.8°)

Atendiendo la relevancia del INTOSAI en materia de control gubernamental, se debe destacar que en la XVIII Reunión de Entidades Fiscalizadoras que conforman el INTOSAI (XVIII INCOSAI)<sup>13</sup>, celebrada en Budapest en el año 2004, definieron el Control Interno como:

*“...un proceso integral efectuado por la gerencia y el personal, y está diseñado para enfrentarse a los riesgos y para dar una seguridad razonable de que la consecución de la misión de la entidad, se alcanzará los siguientes objetivos gerenciales:*

- *Ejecución ordenada, ética, económica, eficiente y efectiva de las operaciones*
- *Cumplimiento de las obligaciones de responsabilidad*
- *Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables*
- *Salvaguardar los recursos para evitar pérdidas, mal uso y daño*”. (El resaltado no corresponde al original) (INTOSAI GOV 9100, 2007, pág. 6.)

Dos años después, la Contraloría General recogería el pronunciamiento de la INTOSAI, en las Normas de Control Interno, ajustándolo a la definición siguiente:

*“Es un proceso integral efectuado por el titular, funcionarios y servidores de una entidad diseñado para enfrentar a los riesgos y para dar seguridad razonable de que, en la consecución de la misión de la entidad, se alcanzarán los siguientes objetivos gerenciales:*

- (i) *Promover la eficiencia, eficacia, **transparencia** y economía en las operaciones de la entidad, así como la calidad de los servicios públicos que presta*
- (ii) *Cuidar y resguardar los recursos y bienes del Estado contra cualquier forma de pérdida, deterioro, uso indebido y actos ilegales, así como, en general, contra todo hecho irregular o situación perjudicial que pudiera afectarlos*
- (iii) *Cumplir la normatividad aplicable a la entidad y a sus operaciones*
- (iv) *Garantizar la **confiabilidad y oportunidad de la información***

<sup>12</sup> Realizado principalmente mediante acciones de control (auditorías) . Estas auditorías también pueden ser encargadas o designadas a otro órgano del Sistema Nacional de Control. Por las funciones de supervisión y vigilancia de la Contraloría General, el control externo también puede ser previo y simultáneo.

<sup>13</sup> Donde participó el Contralor General de la República del Perú.

- (v) *Fomentar e impulsar la práctica de valores institucionales*
- (vi) **Promover** el cumplimiento de los funcionarios o servidores públicos de **rendir cuentas por los fondos y bienes públicos** a su cargo o por una misión u objeto encargado y aceptado.” (El resaltado no corresponde al original) (CGR, Normas de Control Interno, II Marco Conceptual de la Estructura de Control Interno. Pág. 7)

Como se advierte, el proceso de incluir el ejercicio del Control Interno en la realización de las funciones y tareas inherentes a cada entidad, involucra a todo el personal que lo conforma, tanto a nivel gerencial (funcionarios) como personal (servidores). Asimismo, teniendo en cuenta que su objetivo principal es disminuir los riesgos que puedan impedir la consecución de las metas y objetivos institucionales, el Control Interno se convierte en un aliado para el desenvolvimiento y desarrollo gerencial, más aún si el fin gerencial es la búsqueda de la consecución de los objetivos institucional.<sup>14</sup>

De otro lado, se debe destacar que al formar parte de las tareas propias de cada organización (entidad), el Control Interno no busca generar el desarrollo de procedimientos adicionales, así como tampoco insertarse en la totalidad de tareas de cada entidad, toda vez que dependerá de la identificación de los riesgos, y a su vez de la priorización de estos para proceder a la elección de los controles más adecuados para su implementación, convirtiéndose así en una herramienta selectiva.

Debe precisarse que todo punto de control siempre generará un costo en su implementación, el cual puede variar según su diseño (no es lo mismo establecer un formato para la evaluación de implementación de recomendaciones, que implementar un programa informático para controlar el estado situaciones de dicha implementación), por tanto, siempre se debe buscar que los costos de su implementación no sean mayores de los beneficios que se pueden obtener de éste.

Finalmente, se debe tener en cuenta que no es posible generalizar su aplicación en toda entidad, es decir lo que resulta en una entidad, no necesariamente resulta en otra, y lo mismo podemos decir a nivel de la organización interna de cada entidad, dependerá mucho de la madurez del

---

<sup>14</sup> Sobre este tema ver A. López: La Nueva Gestión Pública: Algunas precisiones para su abordaje conceptual, en Serie I: Desarrollo Institucional y Reforma del Estado, Documento N° 68, Instituto Nacional de la Administración Pública, España.

Sistema de Control Interno, del cual se habla a continuación, para internalizar su relevancia en el ejercicio personal y profesional de cada funcionario o servidor.

## 1.2 Beneficios del Control Interno.

Tanto la INTOSAI como la Contraloría General de la República, han resaltado dentro de su definición de Control Interno (ver acápite 1.1) los objetivos gerenciales que buscan alcanzar con su implantación gradual, los cuales se consideran en sí mismos como sus beneficios, no obstante ambas recalcan dentro de lo que denominan como “limitaciones de control interno” (ver acápite 1.3), como el principal beneficio la reducción de la posibilidad de no alcanzar los objetivos propuestos, puesto de otra manera, permite que se marche en la dirección deseada.<sup>15</sup>

No se ha ubicado en la bibliografía mayores beneficios a los ya señalados dentro del propio concepto del Control Interno, debiéndose indicar que países como Polonia, Lituania, Francia y Bangladesh,<sup>16</sup> en el año 2012 expusieron algunos resultados de aplicar el sistema de control interno en las entidades públicas, concluyendo que si contribuye al cumplimiento de objetivos como:

- Apoyo al cumplimiento de metas y objetivos
- Propicia el manejo de riesgos identificando principales riesgos
- Permite una mejor gestión de los fondos públicos

Sin embargo al igual que en el Perú, aún falta mucho para concretar la implementación de los Sistemas de Control Interno.

En esa misma orientación, el documento “Orientaciones Básicas para el Fortalecimiento del Control Interno en Gobiernos Locales” (GTZ – CGR 2010), enumera que el control interno presenta 04 beneficios concretos:

- **Logro efectivo de los objetivos institucionales:** al permitir cautelar y verificar que los objetivos institucionales se cumplan en el marco de lo planificado y en beneficio de la ciudadanía.

<sup>15</sup> En Waissbluth, M. Sistemas complejos y gestión pública. Chile: Universidad de Chile, 2008, pp. 8-9.

<sup>16</sup> En [www.intosai.org](http://www.intosai.org)

- **Mejor uso de los recursos escasos:** al advertir riesgos y plantear medidas correctivas antes y durante la ejecución de los procesos y operaciones, lo que contribuye a una mayor eficiencia en el uso de los recursos que por lo general son escasos.
- **Su retroalimentación genera mayor conocimiento y destrezas en los gestores públicos:** al funcionar como sensor de errores y desviaciones, permite proponer medidas correctivas, reenfocar los conceptos y metodologías, desarrollando así nuevas habilidades en los funcionarios y servidores de la entidad.
- **Promueve una cultura orientada al buen desempeño y la ética en la acción pública:** El desarrollo de mecanismos de control y su verificación previa y simultánea, trae como consecuencia la mejora del desempeño institucional y promueve una “cultura del logro” en los gestores públicos. Su práctica promueve la ética en la acción pública, en la medida que desarrolla conciencia respecto al compromiso con la misión y en tanto limita potenciales prácticas irregulares.

Por lo expuesto, si bien el Control Interno contribuye con consecución del logro de los objetivos y metas institucionales, la aplicación del control interno, fortalece la gerencia pública, permitiendo por ejemplo la generación de nuevas habilidades gerenciales y una cultura del logro.

Tal como se señaló en la parte introductoria de la presente investigación, y como resultado de su aplicación en un caso (ver acápite 3), corroboramos que el control interno contribuye con la *transparencia* en el desarrollo de funciones y toma de decisiones, en la *organización interna* al identificar tareas y niveles de responsabilidad, elementos que contribuyen con la *rendición de cuentas* y el *control posterior*.

El concepto que estos 04 elementos que utilizamos para afirmar nuestros resultados, se presentan a continuación:

**Transparencia;** no existe una definición consensuada sobre transparencia, por lo general la asociamos en antítesis de corrupción. Una de las mejores definiciones es de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, “*el proceso por el cual la información de las condiciones*



*existentes permite ser accesada para la toma de decisiones y acciones, de manera visible y entendible.”*<sup>17</sup>

Autores como De León, P y Valladares, L., concuerdan que el acceso a la información garantiza la participación ciudadana<sup>18</sup> y forma parte integral de los procesos democráticos, por lo a efectos de nuestro análisis consideramos el acceso a la información pública como transparencia, partiendo de la premisa “Toda información que posea el Estado se presume pública”, con excepción de aquella clasificada como confidencial. (Ley N° 27806)

**Organización Interna;** partiendo de que la administración pública tiene problemas de informalidad caracterizada por que los procesos de toma de decisiones son tomados por pocas personas y organizaciones, que no existe delegación, lo cual ocasiona efectos negativos como conductas oportunistas, corrupción y evasión de deberes<sup>19</sup>, la mejora de la organización interna<sup>20</sup> en las entidades resulta relevante.

Según Mintzberg, H., existen cinco modelos para gestionar los gobiernos, si bien ninguno es mejor que el otro, y todos coexisten, es indispensable que las entidades diseñen sus estructuras organizacionales para cohesionar el trabajo en pro del servicio que brindan.<sup>21</sup>

Atendiendo a ello, la presente investigación considera a la organización como “un conjunto de seres humanos, hombres y mujeres, que trabajan de manera coordinada para obtener algunos objetivos o metas conocidos y compartidos por todos” (Vergara, 2005). Lo cual implica la identificación de productos, delegación de responsabilidades y evaluación de resultados bajo un enfoque gerencial.<sup>22</sup>

---

<sup>17</sup> De León, P. “Hacia un concepto de transparencia: Orígenes e Importancia” (2008), revisado en: <http://ca-bi.com/blackbox/wp-content/uploads/downloads/2012/08/Transparencia1.pdf> 11 de junio de 2013)

<sup>18</sup> Valladares, L. “Elementos para una conceptualización del derecho a la información” (2007), revisado en [http://www.transparencia.org.es/PUBLICACIONES\\_SOBRE\\_CORRUPCI%C3%93N/Leo%20Valladares.pdf](http://www.transparencia.org.es/PUBLICACIONES_SOBRE_CORRUPCI%C3%93N/Leo%20Valladares.pdf) 12 de junio de 2013)

<sup>19</sup> Sheperd, G. (1999) Administración Pública en América latina y El Caribe. En busca de un paradigma de reforma. En Losada, C i Marrodan. BID. *¿De burócratas a gerentes?: Las ciencias de la gestión aplicadas a la administración del Estado*. NY – USA. Pp. 69-103.

<sup>20</sup> Atendiendo al alcance de la presente investigación.

<sup>21</sup> Mintzberg, H. (1999) Gestionar el gobierno, gobernar la gestión. En Losada, C i Marrodan. BID. *¿De burócratas a gerentes?: Las ciencias de la gestión aplicadas a la administración del Estado*. NY – USA. Pp. 197 -211.

<sup>22</sup> Longo, F. Burocracia y postburocracia en el diseño organizativo (1999). En Losada, C i Marrodan. BID. *¿De burócratas a gerentes?: Las ciencias de la gestión aplicadas a la administración del Estado*. NY – USA. Pp. 197 -211.

La **Rendición de cuentas o accountability**, es un concepto muy usado hoy en día para caracterizar a los gobiernos democráticos. Para la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, la rendición de cuentas es la *“Obligación de demostrar que se ha efectuado el trabajo cumpliendo con las reglas y normas acordadas o de declarar de manera precisa e imparcial los resultados obtenidos en comparación con las funciones y/o planes encomendados. Esto puede exigir una demostración cuidadosa, que pueda defenderse incluso judicialmente, de que la labor realizada es congruente con los términos contractuales”*.<sup>23</sup>

Según Shedler, A. (2004) la rendición de cuentas *“tiene dos dimensiones básicas. Incluye, por un lado, la obligación de políticos y funcionarios de informar sobre sus decisiones y de justificarlas en público (answerability). Por otro, incluye la capacidad de sancionar a políticos y funcionarios en caso de que hayan violado sus deberes públicos (enforcement).”* En ese sentido, considera que la rendición de cuentas tiene tres formas generales de prevenir y corregir abusos de poder: 1) obliga al poder a abrirse a la inspección pública (informar); 2) lo fuerza a explicar y justificar sus actos (justificar), y 3) lo supedita a la amenaza de sanciones (sancionar).<sup>24</sup>

Es sobre la práctica de ejercer la rendición de cuentas (informar, justificar, sancionar) que vamos a abordar el beneficio de la implementación de controles internos.

**Control posterior**, para efectos de la presente investigación, centraremos el control posterior en la ejecución de auditorías. Al respecto, el INTOSAI (2010), señala la importancia de la auditoría interna de la siguiente manera:

*“La auditoría interna se ha convertido en un factor de la nueva era de rendición de cuentas y control. La forma en la que las entidades del sector público mantienen el control interno, y la forma en la que éstas deben rendir cuentas ha evolucionado, requiriéndose mayor transparencia y una mejor*

<sup>23</sup> OECD (2010). Glosario de los principales términos sobre evaluación y gestión basada en resultados (reimpresión). En: <http://www.oecd.org/development/peer-reviews/2754804.pdf>

<sup>24</sup> Sobre este tema ver también Olvera, A.; Isunza, E. Rendición de cuentas: Los fundamentos teóricos de una práctica ciudadana, en: [http://personeriapereira.gov.co/wp-content/uploads/2013/09/olvera\\_vera\\_rendicion\\_cuentas.pdf](http://personeriapereira.gov.co/wp-content/uploads/2013/09/olvera_vera_rendicion_cuentas.pdf)

*rendición de cuentas por parte de estas organizaciones que gastan los fondos de los contribuyentes e inversionistas. Esta tendencia ha impactado significativamente en la forma en la que la gerencia instrumenta, monitorea y el reporta sobre el control interno.”<sup>25</sup>*

A su vez, una auditorías se basa en “la verificación y evaluación, objetiva y sistemática, de los actos y resultados producidos por la entidad en la gestión y ejecución de los recursos, bienes y operaciones institucionales” (Ley N° 27785, Artículo 10°), análisis que se vería limitada, ante la ausencia de información, normas y delegación de funciones, principalmente.

### **1.3 Limitaciones del Control Interno.**

El INTOSAI y la Contraloría General reconocen que al depender del factor humano la implantación del Control Interno, este puede estar afecto de deficiencias en su diseño, implementación, seguimiento y corrección; sea por una mala interpretación del Control Interno o por otros factores como negligencia o corrupción. En ese sentido, manifiestan que debe tenerse en claro que por sí sólo el Control Interno no puede asegurar el logro de las metas y objetivos de cada Entidad. De otro lado, señalan que el efecto sobre la “*seguridad razonable*” de la consecución de la misión y objetivo de cada entidad, no debe ser interpretada como absoluta. (INTOSAI GOV 9100, 2007, pág. 13), (CGR, Normas de Control Interno, 2006, pág. 10)

Estas limitaciones resultan importantes en la presente investigación, pues se considera que un mayor conocimiento, internalización y práctica del Control Interno, disminuirá las deficiencias que se puedan generar a lo largo de toda su implementación y funcionamiento.

### **1.4 El Sistema de Control Interno.**

La Contraloría General define que el Sistema de Control Interno, comprende el:

---

<sup>25</sup> INTOSAI GOV 9140 “Independencia de la auditoría interna en el Sector Público” (2010), en [www.intosai.org](http://www.intosai.org)

*“...conjunto de acciones, actividades, planes, políticas, normas, registros, organización, procedimientos y métodos, incluyendo la actitud de las autoridades y el personal, organizados e instituidos en cada entidad del Estado para la consecución de los objetivos...siguientes:*

- a) Promover y optimizar la eficiencia, eficacia, transparencia y economía en las operaciones de la entidad, así como la calidad de los servicios públicos que presta;*
- b) Cuidar y resguardar los recursos y bienes del Estado contra cualquier forma de pérdida, deterioro, uso indebido y actos ilegales, así como, en general, contra todo hecho irregular o situación perjudicial que pudiera afectarlos;*
- c) Cumplir la normatividad (sic) aplicable a la entidad y sus operaciones;*
- d) Garantizar la confiabilidad y oportunidad de la información;*
- e) Fomentar e impulsar la práctica de valores institucionales;*
- f) Promover el cumplimiento de los funcionarios o servidores públicos de rendir cuenta por los fondos y bienes públicos a su cargo y/o por una misión u objetivo encargado y aceptado.” (Ley N° 28716, 2006, Art. 3° y 4°)*

Cabe precisar que la definición de “Sistema de Control Interno” sólo ha sido establecida por la Contraloría General, la misma que guarda mucha similitud con la definición de “Control Interno” del INTOSAI (2004) y la propia Contraloría General (2006). En ese sentido, por razones de orden<sup>26</sup>, en adelante siempre me referiré al Sistema de Control Interno, aunque en el fondo no tenga mayor diferencia del concepto de Control Interno; y en caso se indiquen ambos términos, estos siempre estarán relacionados a un mismo concepto.

## **1.5 Responsables de la Implementación del Sistema de Control Interno.**

Según lo establecido por la INTOSAI y la Contraloría General, todo el personal que forma parte de una entidad debe cooperar en la implantación y funcionamiento del Sistema de Control Interno. No obstante, esta responsabilidad se delimita de la manera siguiente:

---

<sup>26</sup> De acuerdo a la competencia normativa de la Contraloría General, la secuencia de emisiones de normas sobre Control Interno, advierten inicialmente la implementación de un Sistema de Control Interno, pero en el desarrollo de la misma se aduce a la implementación de los componentes de las Normas de Control Interno.

**TABLA 1. Responsables de la implementación del sistema de control interno**

<b>Actividad</b>	<b>Responsable</b>
Aprobación de las disposiciones y acciones necesarias para la implantación del Sistema.	Titular y funcionarios responsables de los órganos directivos y ejecutivos de la Entidad.
Funcionamiento del Sistema de Control Interno.	Totalidad de la Entidad.
Supervisión del funcionamiento del Sistema de Control Interno.	Titular de la Entidad.

*Fuente: Ley N° 28716, 2006, Art. 4°, 5°, 7°.*

Como se advierte, dependerá mucho de la disposición del Titular de la entidad y de los funcionarios iniciar las acciones pertinentes para que el sistema pueda ser insertado en el desarrollo de las funciones propias de cada entidad, más aún cuando no se cuenta con un plazo definido para la implementación del Sistema de Control Interno (ver acápite 1.8).

Cabe indicar que los órganos conformantes del Sistema Nacional de Control tienen la tarea de efectuar la evaluación del Control Interno implantado por las entidades.

## **1.6 Componentes del Sistema de Control Interno.**

Al reconocerse el Control Interno como un proceso integrador de las funciones y atribuciones de las entidades, su implementación requiere la revisión previa de pautas que le permita incorporarse a las metas y objetivos de cada Entidad. Estas pautas han sido denominadas “componentes” del Control Interno (INTOSAI, 2004) o “componentes” del Sistema de Control Interno (CGR, 2006).

La INTOSAI (2004), determina cinco (05) componentes interrelacionados del Control Interno. Estos componentes involucran los conceptos siguientes:



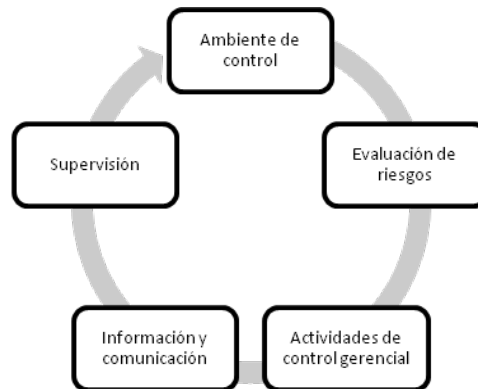
- *Entorno de control*; comprende la posición de una organización en cuanto a la internalización del Control Interno en la conciencia de todo el personal que la conforma. Se considera el fundamento para los demás componentes.
- *Evaluación del riesgo*; necesario para la identificación, valoración y respuesta a los riesgos relevantes para el logro de las metas y objetivos de la organización. De acuerdo al INTOSAI, “El objetivo de la gestión de riesgos de la entidad es el de permitir a la Gerencia el tratamiento efectivo de la incertidumbre y su riesgo”. (INTOSAI GOV 9130)
- *Actividades de control*; Son todas aquellas políticas y procedimientos que se elaboran para disminuir los riesgos identificados a fin de lograr las metas y objetivos de la organización. Pueden ser preventivas y/o detectivas.
- *Información y comunicación*; consideradas como esenciales para la verificación del cumplimiento de los objetivos del Control Interno. La *información* asegura que el Control Interno y todas las decisiones y eventos significativos tomados se encuentran documentados. Por su parte, la *comunicación* debe fluir en todos los sentidos de la organización y en todos los componentes del Control Interno.
- *Seguimiento*; necesario para la evaluación de la efectividad del Control Interno. Este seguimiento puede ser continuo o puntual o la combinación de ambos.

La Contraloría General estableció inicialmente siete (07) componentes del Sistema de Control Interno (Ley N° 28716, 2006); esto incluía los cinco (05) componentes dispuestos por el INTOSAI, adicionando dos (02): i) Actividades de Prevención y Monitoreo; y ii) Compromisos de Mejoramiento. Con la emisión de las Normas de Control Interno (NCI, 2006)<sup>27</sup>, consideradas como los lineamientos para la aplicación del Control Interno en las entidades del estado, la Contraloría General reajusta los componentes definidos inicialmente, a lo establecido por el INTOSAI, organizando al Sistema de Control Interno en cinco (05) componentes:

---

<sup>27</sup> Aprobado con Resolución de Contraloría N° 320-2006-CG de 30 Octubre 2006.

### GRÁFICO 1. Componentes del sistema de control interno



Fuente: CGR. NCI, 2006

Al ser las Normas de Control Interno (2006) la principal guía para el establecimiento del Sistema de Control Interno en las entidades sujetas a control, a continuación se presenta las consideraciones a tener en cuenta para implementar cada uno de sus componentes, así como las normas básicas que los conforman.

- **Ambiente de Control (NCI 01);** comprende “*el establecimiento de un entorno organizacional favorable al ejercicio de buenas prácticas, valores, conductas y reglas apropiadas para sensibilizar a los miembros de la entidad y generar una cultura de control interno*”. (CGR, NCI, 2006). Este componente nos lleva a revisar ocho (08) Normas Básicas:
  - ✓ *NCI 1.1 Filosofía de la Dirección;* busca que la conducta y actitud de la Alta Dirección sea favorable respecto del Control Interno y retrasmitada al personal.
  - ✓ *NCI 1.2 Integridad y los Valores Éticos;* todos aquellos que formen parte de la organización, deben orientar su actitud hacia un apoyo continuo al Control Interno, lo cual involucra ir más allá del cumplimiento de sus funciones normativas.
  - ✓ *NCI 1.3 Administración Estratégica;* el sólo hecho de formular concertadamente los documentos de gestión de la entidad su orientación al cumplimiento de los objetivos de la entidad.
  - ✓ *NCI 1.4 Estructura Organizacional;* no se debe limitar a crear nuevas unidades, sino buscar cómo estas resolverán los procesos, actividades

- y tareas de la entidad. Su dimensión debe estar acorde a la complejidad de las funciones, misión y objetivos de la entidad.
- ✓ *NCI 1.5 Administración de los Recursos Humanos;* se debe asegurar un adecuado reclutamiento de personal, acompañado de un proceso de inducción y desarrollo profesional dirigido a fortalecer la transparencia, eficacia y vocación de servicio, de tal manera que se adhieran a la filosofía del Control Interno.
  - ✓ *NCI 1.6 Competencia Profesional;* todo el personal debe contar con conocimiento, capacidad y habilidad necesarias para ejercer las funciones asignadas, las cuales deben incluir el entendimiento de su participación en la consecución del Control Interno.
  - ✓ *NCI 1.7 Asignación de Autoridad y Responsabilidad;* es indispensable la delegación de deberes y responsabilidad al personal, la cual debe contemplar sus límites, estar claramente establecida, ser comunicada y contar con su aprobación formal. Esto permitirá que todo el personal sea responsable de sus actos y de rendir cuentas de los mismos.
  - ✓ *NCI 1.8 Órgano de Control Institucional;* el Órgano de Control Institucional no debe limitar su evaluación a los procesos de control vigentes en la entidad, por el contrario, debe promover la oportunidad de mejora en aquellos aspectos que aún no se encuentran dentro del Control Interno.
- **Evaluación de Riesgos (NCI 02);** *“abarca el proceso de identificación y análisis de los riesgos a los que está expuesta la entidad para el logro de sus objetivos y la elaboración de una respuesta apropiada a los mismos. La evaluación de riesgos es parte del proceso de administración de riesgos, e incluye: planeamiento, identificación, valoración o análisis, manejo o respuesta y el monitoreo de los riesgos de la entidad”.* (CGR, NCI, 2006). Para la implementación de este componente, se han establecido la observancia de cuatro (04) Normas Básicas:
    - ✓ *NCI 2.1 Planeamiento de la Gestión de Riesgos;* proceso continuo que busca establecer una estrategia para identificar, analizar o valorizar, manejar o responder, monitorear y documentar los riesgos que impactan negativamente el logro de los objetivos de la entidad.

- ✓ *NCI 2.2 Identificación de los Riesgos*; a partir de las metodologías existentes, se debe identificar los riesgos potenciales (internos y externos) que impiden la consecución de los objetivos y metas institucionales, teniendo en cuenta los eventos pasados y la prospectiva de hechos futuros.
- ✓ *NCI 2.3 Valoración de los Riesgos*; se debe estimar la probabilidad (posibilidad de ocurrencia), el impacto (efecto de la ocurrencia) y la frecuencia de los riesgos identificados, para registrar riesgos relevantes. A partir de esta información se emitirá los objetivos específicos del Control Interno y las actividades necesarias para minimizar los efectos de los mismos en el cumplimiento de los objetivos y metas de la entidad.
- ✓ *NCI 2.4 Respuesta al Riesgo*; De acuerdo a la probabilidad y los niveles de impacto que genere un riesgo, se debe establecer un rango de respuestas potenciales que permita seleccionar la respuesta idónea.
- **Actividades de Control Gerencial (NCI 03)**; son “*políticas y procedimientos establecidos para asegurar que se están llevando a cabo las acciones necesarias en la administración de los riesgos que puedan afectar los objetivos de la entidad, contribuyendo a asegurar el cumplimiento de estos*” (CGR, NCI, 2006). Para su implementación, se recomienda tomar en cuenta las normas básicas siguientes:
  - ✓ *NCI 3.1 Procedimiento de Autorización y Aprobación*; la *autorización* pasa por que cada proceso, actividad o tarea establecido, se encuentre definido y asignado por aquel que cuente con la autoridad competente para ello. La *aprobación* consiste en que cada resultado de un proceso, actividad o tarea, sea final o parcial, cuente con la conformidad de quien lo autorizó o de aquel que tenga la autoridad. Ambas, deben darse por escrito u otro medio verificable y ser comunicado a la persona responsable.
  - ✓ *NCI 3.2 Segregación de funciones*; para una efectiva revisión de procesos, actividades y tareas, se debe incluir la segregación de funciones en los cargos y equipos de trabajo. No es recomendable que

una persona sea responsable de temas claves por periodos excesivos de tiempo.

- ✓ *NCI 3.3 Evaluación de Costo – Beneficio*; todo procedimiento de control debe pasar por una evaluación costo – beneficio, de tal manera que se asegure que el costo de establecer un control no supere el beneficio que de éste se obtenga. Para ello debe evaluarse la factibilidad y conveniencia de los procedimientos a implantarse, teniendo siempre en cuenta el logro de las metas y objetivos de la entidad.
- ✓ *NCI 3.4 Controles sobre el acceso a los Recursos o Archivos*; para evitar la utilización indebida de los recursos y la pérdida de archivos, se debe responsabilizar la utilización y custodia de los mismos a través de medios que permitan llevar su control efectivo.
- ✓ *NCI 3.5 Verificaciones y Conciliaciones*; periódicamente se debe verificar y conciliar los registros de los procesos, actividades y tareas más significativas. Esto permitirá identificar y enmendar cualquier error u omisión ocurrida.
- ✓ *NCI 3.6 Evaluación de desempeño*; se debe evaluar permanentemente el desempeño de la gestión, utilizando como referencia los indicadores de sus planes estratégicos. Esta evaluación debe ser formal y su resultado debe permitir realizar los ajustes necesarios para cumplir las metas y objetivos institucionales.
- ✓ *NCI 3.7 Rendición de Cuentas*; todo funcionario y servidor público está en la obligación de rendir cuentas por el uso de los recursos y bienes del estado, el cumplimiento de los objetivos institucionales y el logro de los resultados esperados; el Control Interno apoya la oportuna rendición de cuentas mediante la implementación de medidas y procedimientos de control.
- ✓ *NCI 3.8. Documentación de procesos, actividades y tareas*; el desarrollo de los procesos, actividades y tareas deben de estar documentados de tal manera que se encuentren claramente definidos en el cómo y quién debe realizarlo. Asimismo, se debe definir cuáles serán los registros parciales y finales que evidencien las decisiones tomadas.



- ✓ *NCI 3.9 Revisión de procesos, actividades y tareas*; periódicamente la administración debe revisar si los procesos, actividades y tareas que se realizan, cumplen con las políticas, normas, procedimientos vigentes y demás requisitos, de tal manera que se garantice la calidad de los productos y servicios brindados.
- ✓ *NCI 3.10 Controles para las Tecnologías de la Información y Comunicaciones (TIC)*; se debe contar con una plataforma de información y comunicaciones diseñada para “prevenir, detectar y corregir errores e irregularidades” mientras que la información fluya a través de esta, para que los controles gerenciales sean más efectivos.
- **Información y Comunicación (NCI 04)**; comprende “los métodos, procesos, canales, medios y acciones que, con enfoque sistemático y regular, aseguren el flujo de información en todas las direcciones con calidad y oportunidad. Esto permite cumplir con las responsabilidades individuales y grupales”. (CGR, NCI, 2006). Al desarrollarse la NCI 04, se debe contemplar las normas siguientes:
  - ✓ *NCI 4.1 Funciones y Características de la Información*; para que la información sea representativa al momento de ser utilizada, debe tener la certeza de ser confiable, oportuna y útil.
  - ✓ *NCI 4.2 Información y Responsabilidad*; es necesario que todos entiendan la importancia de los sistemas de información para el cumplimiento de sus deberes. La obtención, sistematización y retrasmisión de la información a los responsables de la toma de decisiones debe ser oportuna.
  - ✓ *NCI 4.3 Calidad y Suficiencia de la Información*; se debe prever que la información procesada cuente con un alto grado de calidad y que sea la necesaria, sin convertirse en excesiva o insuficiente.
  - ✓ *NCI 4.4 Sistemas de Información*; cada entidad debe idear un sistema de información (informático, manual o mixto) de acuerdo a su naturaleza y objetivos, para facilitar la toma de decisiones.
  - ✓ *NCI 4.5 Flexibilidad al Cambio*; periódicamente se debe revisar el sistema de información y efectuar los ajustes necesarios. La oportunidad de su revisión debe de ir de la mano con la detección de

- deficiencias, cambios normativos, de metas y objetivos, entre otros aspectos que desvaloren su utilidad.
- ✓ *NCI 4.6 Archivo Institucional*; se debe preservar y conservar las fuentes (electrónicas, magnéticas y físicas) de sustento así como los documentos que permitieron generar resultados. La información se convierte en evidencia sobre la gestión y para la rendición de cuentas.
  - ✓ *NCI 4.7 Comunicación Interna*; contar con una red de intercomunicación que fluya en todo sentido, permitirá la interacción entre todo el personal y áreas o unidades.
  - ✓ *NCI 4.8 Comunicación Externa*; debe fluir de afuera hacia dentro por medio de quejas o consultas respecto a las actividades, productos o servicios de la entidad. Asimismo, fluir de adentro hacia fuera en respuesta, previniendo la salida de información que no haya sido autorizada.
  - ✓ *NCI 4.9 Canales de Comunicación*; referidos principalmente a canales formales para que la información llegue oportunamente al personal competente de realizar las tareas, actividades o procesos. No obstante, el Control Interno reconoce que en determinadas situaciones internas, previamente definidas, algunos canales informales serán el medio requerido.
- **Supervisión (NCI 05)**; *“El sistema de control interno debe ser objeto de supervisión para valorar la eficacia y calidad de su funcionamiento en el tiempo y permitir su retroalimentación. Para ello la supervisión, identificada también como seguimiento, comprende un conjunto de actividades de autocontrol incorporadas a los procesos y operaciones de la entidad, con fines de mejora y evaluación. Dichas actividades se llevan a cabo mediante la prevención y monitoreo, el seguimiento de resultados y los compromisos de mejoramiento”.* (CGR, NCI, 2006)
    - ✓ *NCI 5.1 Prevención y Monitoreo*; la *prevención* implica una actitud de cautela que busca anticipar situaciones adversas, mientras que el *monitoreo* se efectúa bajo un planeamiento previamente definido que busca evaluar el desempeño. Ambas se complementan.

- ✓ *NCI 5.2 Seguimiento de Resultados*; todo riesgo (potencial o real) identificado como resultado del monitoreo (sea por la propia administración o los órganos del Sistema Nacional de Control en las actividades o acciones de control<sup>28</sup>), debe ser registrado y puesto a conocimiento de los funcionarios competentes para que tomen las acciones necesarias para su corrección.
- ✓ *NCI 5.3 Compromisos de Mejoramiento*; a partir de la autoevaluación del Control Interno y de la evaluación de la gestión, se debe evaluar los efectos de implementar el Sistema de Control Interno y el cumplimiento de los objetivos institucionales. Esto propicia mayor compromiso de los funcionarios y servidores. La evaluación externa está a cargo de los órganos del Sistema Nacional de Control.

Sobre lo expuesto, se debe precisar en primer término que dependerá del objeto y naturaleza de cada entidad, el nivel de desarrollo de cada uno de los componentes del Sistema de Control Interno. En estricto cada entidad contará con un sistema en particular. Por tanto, la implementación del Sistema de Control Interno no debería pasar por emitir disposiciones que cubran cada una de las normas de control incluidos en los cinco (05) componentes del Sistema de Control Interno, sino por adaptar cada una de ellas a las necesidades y particularidades propias de la entidad.

De acuerdo a lo dispuesto en las *NCI 01 – Ambiente de Control*, el mayor o menor desarrollo de cada uno de los elementos presentados (filosofía, planes, definición de objetivos y metas, reclutamiento de personal), influirá positiva o negativamente en el *ambiente de control* que cada entidad deberá propiciar para una implantación efectiva de sus controles internos. De nada valdrá avanzar con el desarrollo de los otros cuatro componentes, si la gerencia (funcionarios) no interioriza desde un inicio que el Control Interno es una herramienta que forma parte del desarrollo de sus funciones así como para la consecución de los objetivos y metas de la entidad. Por lo contrario, un falso compromiso gerencial, retrasaría su diseño, y en caso de contar con éste, su implementación correría un riesgo de deficiencia (ver acápite 1.3), pudiendo

---

<sup>28</sup> Comúnmente conocido como Auditoría, de cuyo resultado se puede obtener Debilidades de Control Interno (lo cual no implica la revisión particular de ciertos procesos relacionados con el objetivo de la auditoría) y Observaciones (denominados Hallazgos en la Fase de Ejecución).

llegar a desfavorecer el desarrollo de las tareas propias de la entidad e incluso fomentar un ambiente de *anti-control*.

Incluir controles a todo proceso, actividad o tarea a cargo de una entidad resultaría imposible. Este proceso debe ser gradual. Por ello, se presenta a la *NCI 02 - Evaluación de Riesgos*, como la herramienta que permite identificar y valorar los riesgos que pueden afectar significativamente el cumplimiento los objetivos y metas institucionales. No obstante, este ejercicio no puede ser estático, es decir, realizarlo por única vez,<sup>29</sup> pues los riesgos continuamente están afectos a externalidades que pueden variar su impacto o frecuencia, haciendo necesario el establecimiento de mecanismos de control en aquellos puntos donde los riesgos no resultaron significativos en un primer momento. De otro lado, la identificación de riesgos debe contar con la participación de las personas (funcionarios y servidores) que realizan los procesos, actividades y tareas a efectos de que el resultado sea lo más real, de tal manera que sea de utilidad para los fines del control.

Atendiendo que el propósito del componente *NCI 02 - Evaluación de Riesgos*, busca promover la administración de los riesgos, sería beneficioso que todo gerente público cuente como parte de su perfil profesional, con el conocimiento y la práctica de la gestión de riesgos. Aspecto que si bien no puede ser un requisito *a priori* para la designación del cargo, correspondería un valor agregado en el *performance* del gerente público de hoy.

Un indicio de que el Sistema de Control Interno viene implementándose o funcionando en las entidades, serán los *procedimientos documentados* que expresen claramente las tareas a cumplir, el cómo deben realizarse y los responsables de éstas, como complemento a las funciones contenidas en el marco normativo de cada entidad. Estos procedimientos a su vez, deben estar relacionados con los riesgos identificados en el componente anterior, principalmente con aquellos valorados como riesgos relevantes. Para ello, las *NCI 03 - Actividades de Control Gerencial*, se deberán implementar de tal forma que sean lo suficientemente útiles para la gestión, utilizando para ello algunas o todas las pautas comprendidas dentro del tercer componente.

Un punto importante en la elaboración de los procedimientos de control, es la evaluación de su costo – beneficio, cuya regla general siempre será que

---

<sup>29</sup> En la etapa de diseño del Sistema de Control Interno.

el costo de establecer un control no supere el beneficio que de éste se obtenga. Cabe recalcar que el beneficio de contar con procedimientos de control, se expresa claramente en la *NCI 3.7 – Rendición de Cuentas*, toda vez que estos procedimientos facilitan la identificación de las obligaciones de la entidad, el cómo se justifica la actuación de los responsables y la documentación que de su ejecución se desprende, fortaleciendo a su vez la transparencia en la toma de decisiones.

El cuarto componente del Sistema de Control Interno está referido a las *NCI - 04 Información y Comunicación*, ambas necesarias para la toma de decisiones y para el registro de los resultados de la actuación, por lo que se convierten en el soporte inmediato del Sistema de Control Interno.

Recordemos, que un punto importante en este componente son las fuentes de sustento y los documentos que sustentan los resultados (informes previos, aprobaciones, etc.) de las decisiones tomadas, por tanto, surge la necesidad de que la entidad evidencie su gestión, lo cual además propicia un ambiente favorable a la rendición de cuentas de los funcionarios y servidores y al control posterior. En ese sentido, toda entidad debe reconocer la importancia de contar con información confiable, oportuna, representativa y útil.

No menos importante es la comunicación. Una comunicación que fluye en todas las direcciones, sin distorsión, influye positivamente en el cumplimiento de las labores. Ello, debe soportarse en canales formales (incluso los canales informales logran la formalidad al ser reconocidos previamente como medios de comunicación para algunos procedimientos).

El Sistema de Control Interno concluye con su componente *NCI 05 - Supervisión*. Se requiere un verdadero compromiso gerencial para realizar la tarea permanente de supervisión, siempre en búsqueda del perfeccionamiento del Control Interno y por tanto del cumplimiento de los objetivos y metas de la entidad. En ese sentido, instaurar esta práctica permitirá reforzar el compromiso de la Alta Dirección respecto del Control Interno en la entidad.

Cabe indicar que los Órganos de Control del Sistema Nacional de Control también pueden emitir opinión sobre el funcionamiento del Control Interno de la entidad. Sin embargo, la Contraloría General hasta el momento no ha elaborado la estrategia del cómo realizar esta función, lo cual requiere ser implementado en aras de seguir impulsando la consecución del Sistema de

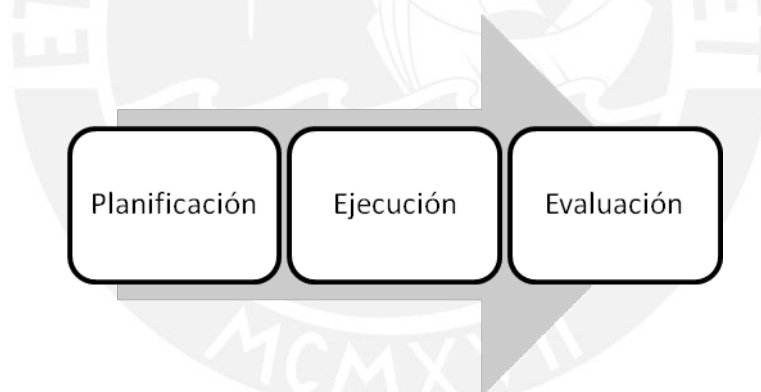


Control Interno en las entidades, orientado a garantizar el cumplimiento su misión y objetivos.

### 1.7 Pautas para la implementación del Sistema de Control Interno.

La Contraloría General aprobó en octubre del 2008, la “Guía para la implementación del Sistema de Control Interno de las Entidades del Estado”<sup>30</sup>, como pauta para la implantación del Sistema de Control Interno. La citada Guía tiene un carácter referencial más no limitativa, que busca en el marco de las Normas de Control expuestas en el punto anterior, que todas las entidades implementen sus controles internos de manera homogénea en lo general y según sus atribuciones en lo particular. En ese sentido, para el proceso de implementación del Sistema de Control Interno se han definido tres (03) fases:

**GRÁFICO 2. Implementación del sistema de control interno**



*Fuente: CGR, 2008.*

La **Fase de Planificación** busca como resultado de un diagnóstico situacional del Control Interno de la entidad, elaborar un Plan de Trabajo, el cual servirá de guía para que las entidades implementen ordenadamente y progresivamente su Sistema de Control Interno. Previamente, se da por asegurado el compromiso de todos los funcionarios y servidores que laboran en la entidad, siendo necesario contar con dos acciones concretas y

<sup>30</sup> Resolución de Contraloría N° 458-2008-CG del 28 de Octubre 2008.

documentadas: i) Compromiso formal de la Alta Dirección<sup>31</sup>; y ii) Constitución de un Comité de Control Interno<sup>32</sup>, el cual será responsable del monitoreo del proceso de implementación.

En la **Fase de Ejecución** el Comité debe empezar a implementar el Sistema de Control Interno teniendo como referencia el Plan de Trabajo. En esta sección la guía establece que la implementación se debe realizar de manera progresiva tomando en cuenta dos fases: i) *implementación a nivel de entidad o general*, donde se desarrollarán todos los Controles Internos que afecten a toda la entidad (ej. Planeamiento Estratégico y Organización); y ii) *implementación a nivel del proceso*, los cuales están relacionados con los procesos, actividades y tareas propias de la entidad que previamente han sido identificados como prioritarios para el Control Interno por sus riesgos. En esta fase la guía muestra una serie de herramientas y lineamientos para la aplicación de las Normas de Control Interno, detalladas en el Numeral 1.5 del presente estudio.

Finalmente, para la **Fase de Evaluación**, la guía señala la necesidad de realizar una evaluación de forma alternada en las dos fases anteriores, de tal modo que se verifiquen que las acciones se adopten de acuerdo a lo previsto. Asimismo, se requiere la elaboración de un informe resultante que permitirá realizar la primera retroalimentación del Sistema de Control Interno.

La guía también estableció que todas las entidades contaban con un plazo máximo de veinticuatro (24) meses para implementar su Sistema de Control Interno, contabilizado a partir del día siguiente de su publicación<sup>33</sup>, el cual vencía en Octubre de 2010. Como paso previo, las entidades debían presentar al término del doceavo mes (Octubre 2009) los resultados de los avances logrados, los cuales se estima, correspondían principalmente a mostrar los avances de la etapa de Planificación.

---

<sup>31</sup> En el Anexo 1 de la Guía se presenta un Formato de Acta de Compromiso.

<sup>32</sup> En el Anexo 2 de la Guía se dan dos ejemplos de designación de Comités de Control Interno.

<sup>33</sup> La Guía fue publicada el 30 de Octubre de 2008.

## 1.8 Desaceleración del proceso de implementación del Sistema de Control Interno.

No obstante, el impulso concatenado de la Contraloría General, expresado en la iniciativa de la emisión de la Ley de Control Interno de las Entidades del Estado, de las Normas de Control Interno y de la Guía de Implementación del Sistema de Control Interno, con Decreto de Urgencia N° 067-2009 de 22 de Junio de 2009, aprobado por el propio Poder Ejecutivo, se modificó el artículo 10° de la Ley N° 28716, estableciendo que los Titulares están obligados a cumplir lo que la Contraloría General establezca en el marco del Control Interno, como lo eran los plazos perentorios para la implementación del Sistema de Control Interno; una vez que se cumplan los requisitos siguientes:

- Culminar la aprobación de todas las Leyes de Organización y Funciones de los diversos Sectores del Gobierno Nacional y de sus respectivos documentos de gestión; y
- Implementar el módulo de evaluación de Control Interno, en los tres niveles de gobierno, en el Sistema Integrado de Administración Financiera del Sector Público SIAF SP versión II.

Es decir, el Poder Ejecutivo estableció dos requisitos, el primero de orden político, pues implica la aprobación de Leyes de Organización y Funciones, que por cierto aún no culmina a nivel de ministerios,<sup>34</sup> y llevan al Control Interno a querer incluirlo como parte de un control presupuestal, limitando su actuación al resto de funciones. En ese sentido se advierte que esta desaceleración proviene de quien está obligado a implementar su Sistema de Control Interno.

Lo anterior probablemente se explique a que en el gobierno del periodo 2006-2011, en el marco de la Constitución Política del Perú<sup>35</sup>, el Congreso de la República otorgó al Ejecutivo facultades legislativas en materia económica y

<sup>34</sup> Como son el Ministerio de Economía y Finanzas, Ministerio de Educación, Ministerio de Salud, Ministerio de Agricultura y Riego, Ministerio de Energía y Minas.

<sup>35</sup> Inciso 19 del artículo 118°, corresponde al presidente “dictar medidas extraordinarias, mediante decretos de urgencia con fuerza de ley, en materia económica y financiera, cuando así lo requiere el interés nacional y con cargo a dar cuenta al Congreso”.

financiera, , lo cual desencadenó en la emisión de una cantidad significativa de decretos de urgencias, en comparación con otros gobiernos<sup>36</sup>.

Es el caso que estos decretos de urgencia, también establecieron reglas que flexibilizan el Sistema Nacional de Control, reduciendo en algunos casos los procesos de control<sup>37</sup>, un ejemplo de ello es la emisión del Decreto de Urgencia 067-2009, que acabamos de comentar.

Sin embargo, casi al finalizar el gobierno de Alan García el referido Decreto de Urgencia fue modificado<sup>38</sup> en el extremo de sustituir las dos condiciones anteriores, por el siguiente párrafo:

*“El marco normativo y la normativa técnica de control que emite la Contraloría General de la República en el proceso de implantación del sistema de control interno, toma en cuenta la naturaleza de las funciones de las entidades, proyectos de inversión, actividades y programas sociales que estas administran”.*

De acuerdo al archivo de la Comisión de Fiscalización y Contraloría que propone la modificación arriba transcrita, ésta se sustentó sobre la necesidad de asegurar la implementación y funcionamiento del control interno en las entidades, advirtiéndose que las condiciones aprobadas en el citado Decreto de Urgencia impiden el ejercicio independiente de las funciones asignadas a la Contraloría General de la República,<sup>39</sup> sin perjuicio de lo cual, es necesario manifestar que éste Organismo Técnico no ha establecido hasta la fecha la necesidad de retomar un plazo acorde para la implementación del Sistema de Control Interno en las entidades del estado.

---

<sup>36</sup> Blume Rocha, A. (2011) Los Decretos de Urgencia de Alan García: El abuso y la usurpación de de la facultad legislativa por parte del Poder Ejecutivo, pp. 29.

<sup>37</sup> ONG – Corrupción en la Mira (2009), Informe: DECRETOS DE URGENCIA A DISCRECIÓN: Mayores espacios de riesgo para la corrupción, pág. 04 y 05.

<sup>38</sup> Ley N° 29743, Ley que modifica el Artículo 10 de la Ley 28716, Ley de Control Interno de las Entidades del Estado”, de 09 de julio del 2011.

<sup>39</sup> Congreso de la República, Comisión de Fiscalización y Contraloría, Periodo Anual de Sesiones 2010 – 2011, Sesión Ordinaria n.º 17, de 11 de mayo de 2011, pp. 2-3, 13.

## 2. Problemas en la implementación del Sistema de Control Interno

### 2.1 Débil compromiso de la Alta Dirección para la implementación de los Sistemas de Control Interno.

Teniendo en cuenta lo establecido en la etapa de Planificación de la Guía para la implementación del Sistema de Control Interno de las entidades del Estado (ver acápite 1.7), se procedió a identificar si los diecisiete (17) Ministerios y la Presidencia del Consejo de Ministros habrían cumplido con los dos requisitos previos a la implementación de su Sistema de Control Interno. Es decir, si se emitieron los documentos formales que contengan el “Compromiso formal de la Alta Dirección” (Acta de Compromiso) y la conformación del “Comité de Control Interno”.

Para ello se ingresó en un primer momento a los portales web institucionales a fin de verificar si los 17 Ministerios y la Presidencia del Consejo de Ministros contaban con enlaces dedicados a transmitir los avances en materia de implementación del control interno.

Luego de ello, sólo en los casos que no se encontró información, se solicitó en el marco de la Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública, las actas de compromiso y la conformación de los comités de control.

Adicionalmente a ello, amparándonos sobre la citada normativa se solicitó a la Contraloría General de la República, el estado de la implementación de los sistemas de control interno en los 17 Ministerios y la Presidencia de Consejo de Ministros, a fin de cruzar la información.

Con relación al criterio para identificar el “compromiso” de la Alta Dirección para la implantación del Sistema de Control Interno, se considera favorable en los casos donde además de cumplir con los dos requisitos previos para su implementación, el acta de compromiso y la conformación del Comité de Control Interno, se haya iniciado la determinación del diagnóstico situacional del Control Interno de la entidad y la elaboración del respectivo Plan de Trabajo (ver acápite 1.7 – Fase de planificación).

Como resultado se obtuvo que catorce (14) Ministerios cuentan con los dos requisitos previos<sup>40</sup> y por consiguiente cuatro (04) sectores no habrían

---

<sup>40</sup> Con excepción del Ministerio de Educación, donde se ha designado un Comité de Control Interno sin la emisión previa del Acta de Compromiso.



dado inicio a la implementación de su Sistema de Control Interno<sup>41</sup>. (Ver Apéndice 1)

Cabe destacar que cuatro (04) sectores han incluido en su portal de internet un vínculo específico y visible para informar sobre el proceso de implementación de su Sistema de Control Interno<sup>42</sup>, lo cual podría advertir un mayor compromiso de la Alta Dirección, toda vez que esta práctica se ha dado a iniciativa propia y no por el cumplimiento de lo establecido en algún documento normativo. Esto proporciona mayor transparencia y difusión de la información, lo cual se relaciona con los componentes Ambiente de Control e Información y Comunicación.

Ahora, si bien catorce (14) sectores mostraron una aptitud favorable para la implantación de sus correspondientes Sistema de Control Interno, y además cuatro (04) de ellos muestran una imagen favorable al Control Interno, pareciera que esto sólo se realizó para el cumplimiento formal de los requisitos previos de la implementación del Sistema de Control Interno, pues en ningún sector se advierte mayores avances, es decir que se haya efectuado el diagnóstico situacional del Control Interno y sobre ello elaborado el Plan de Trabajo.<sup>43</sup>

Lo anterior, se sostiene en lo señalado por la propia Contraloría General, en Julio del 2011: *“El Sistema de Control Interno es una poderosa herramienta de gestión que este año con el liderazgo de la Contraloría, comenzará a implementarse en todas las instituciones estatales...”*. (CGR, Boletín Institucional, Año 1 – Edición 10)

Asimismo, de los cuatro (04) sectores<sup>44</sup> que brindan información en su portal de internet, dos (02) no han realizado actividades posteriores a la conformación del Comité de Control Interno<sup>45</sup>, en otro se ha propuesto un “Programa de Diagnóstico de Control Interno”, el cual se encuentra en revisión

---

<sup>41</sup> Estos son: Ministerio de Economía y Finanzas, Ministerio de Salud, Ministerio de Cultura y Ministerio de Transporte y Comunicaciones. Es el caso que el MEF a través de una respuesta a una solicitud de acceso a la información (Registro N° 0059057), indicó que *“la Secretaria General del MEF a comunicado que no cuenta con la misma, en razón de la publicación del Decreto de Urgencia N° 067-2009 del 23.06.2009.”* Información enviada vía correo electrónico el 19.Set.2011.

<sup>42</sup> Estos son: 1) Ministerio del Interior; 2) Ministerio del Ambiente; 3) Ministerio de la Producción (Industria y Pesquería); y 4) Ministerio de Comercio Exterior y Turismo.

<sup>43</sup> La información se encuentra actualizada a diciembre 2011.

<sup>44</sup> Ibíd 42.

<sup>45</sup> Estos son: 1) Ministerio del Ambiente; 2) Ministerio de Comercio Exterior y Turismo.

desde el 19 de mayo del 2011<sup>46</sup>. Mención aparte merece el Ministerio de Defensa, único sector que viene gestionando la implementación del Sistema de Control Interno a nivel central y descentralizado de todo el sector, siendo que a la fecha se viene efectuando periódicamente charlas de sensibilización de Control Interno a todo nivel, pero aún no logra desarrollar el “Diagnóstico de Control Interno”.

En cuanto a la Presidencia de Consejo de Ministros, en respuesta a una solicitud de acceso a la información pública sobre su Compromiso de Implementación de su Sistema de Control Interno, comunica lo siguiente: *“cabe precisar que, desde la publicación del Decreto de Urgencia N° 067-2009, ha quedado suspendida la implementación del Sistema de Control Interno,..., hasta que se culmine la aprobación de todas las leyes de Organización y Funciones de los diversos sectores del Gobierno Nacional y de sus respectivos documentos de gestión; y, debido a que a la fecha no se han aprobado los documentos de gestión correspondientes a la Presidencia del Consejo de Ministros, la implementación del sistema de control interno en la Institución, sigue en suspenso”*.<sup>47</sup> En ese sentido, la Presidencia de Consejo de Ministros no ha realizado mayores avances en la implementación de su Sistema de Control Interno.

Finalmente, si bien el compromiso de la Alta Dirección y la conformación de los Comités de Implementación de Control Interno se efectúan en mérito a los puestos de gerenciamiento público de los distintos niveles, en estricto son los funcionarios y/o servidores quienes se comprometen a implementar, mantener y perfeccionar el Sistema de Control Interno de sus respectivas entidades. Dicho esto, ante el cambio de gobierno 2012 - 2016, todos los Compromisos y Comités de Control se encuentran desactualizados.<sup>48</sup> Esto puede debilitar la continuidad del proceso de implementación del Sistema de Control Interno, o por lo contrario, retomar la posibilidad de colocar en agenda la importancia de su implementación.

---

<sup>46</sup> Este es: Ministerio de la Producción (Industria y Pesquería). Debe tenerse en cuenta que su Comité se conformó el 04 de Febrero de 2011.

<sup>47</sup> Solicitada el 11 de setiembre de 2011 y respondida el 27 de setiembre de 2011; vía correo electrónico.

<sup>48</sup> Con corte a setiembre del 2011. En este contexto cabe comentar el caso del Ministerio de Cultura, al colocar en su página web al Acta de Compromiso firmada por profesionales que conformaban el Instituto Nacional de Cultura como suyo.

## 2.2 Barómetro de la Internalización del Control Interno.

Retomando las limitaciones del Sistema de Control Interno, expresadas por el INTOSAI y la Contraloría General, en el sentido que al depender del factor humano la implantación del Control Interno, se pueden presentar deficiencias en su diseño, implementación, seguimiento y corrección; sea por una mala interpretación del concepto o por otros factores como negligencia o corrupción (ver acápite 1.3). Nos propusimos realizar un ejercicio de percepción del Control Interno en los funcionarios y servidores que trabajan en el sector público, a fin de entender desde el factor humano, si existe una tendencia favorable a su implantación o aún estamos muy lejos de ello.

Para ello se realizó cuatro (04) tipos de encuestas virtuales, para ser respondidas por gerentes públicos de los Órganos de Línea de los Ministerios y de la Presidencia de Consejo de Ministros, personal de los Órganos funcionales<sup>49</sup>, Jefes de los Órganos de Control Institucional (OCI) y sus auditores, todos ellos comprendidos dentro de nuestro alcance de estudio, es decir que cumplan funciones dentro de los diecisiete (17) Ministerios y la Presidencia del Consejo de Ministros (ver Apéndice 2).

Se eligió esta población objetivo, porque como se ha señalado en la primera parte de la investigación, todas las personas que forman parte de una entidad, independientemente de su condición laboral, también forma parte de su Sistema de Control Interno.

En ese sentido, a partir de esta población objetivo se consideraron dos grupos macros, en el grupo 1 se consideró a aquellos que ejercen labores propias de la gestión de las entidades (gerentes públicos y su personal) y por otro lado, en el grupo 2 se consideró a aquellos que en el marco de sus funciones de control preventivo y posterior pueden identificar mejoras en los controles internos vigentes o identificar riesgos que consideran necesarios controlar para el mejor funcionamiento de la entidad (jefes de los órganos de control institucional y sus auditores).

Cada encuesta contó de 4 a 5 preguntas, entre cerradas y de opción múltiple, para el grupo 1 (gerentes públicos y su personal), las encuestas estuvieron direccionadas a conocer si el encuestado sobre la base de tener

---

<sup>49</sup> Entendida como las áreas que desarrollan las tareas propias de la Entidad.

conocimiento sobre control interno, considera que su aplicación en el ejercicio de sus labores es necesaria o por el contrario, este dificulta su labor.

Para el grupo 2 (jefes de los órganos de control institucional y sus auditores), las encuestas estuvieron dirigidas a identificar si se consideran parte o no del Sistema de Control Interno de la entidad en la cual laboran, así como en conocer que tanto valoran el ejercicio de la evaluación del control interno frente a otras herramientas de control, como lo es por ejemplo la identificación de observaciones en el control posterior.

Estas encuestas fueron remitidos a través de un enlace web, a los correos electrónicos institucionales de las entidades que se indican en el Apéndice 2, bajo el usuario [tesispucp2011@gmail.com](mailto:tesispucp2011@gmail.com), el cual contenía un mensaje explicando el objetivo del mismo era obtener información académica sobre la internalización del control interno en las entidades del Estado, la cual se iba a incluir en la presente investigación; señalando además que el diseño de la metodología de la aplicación de la encuesta asegura la reserva de la identidad del encuestado.

Cabe indicar que pese a los esfuerzos por remitir las encuestas a la mayor cantidad de encuestados (ver Apéndice 2), la respuesta a la misma no tuvo mucha recepción. En ese sentido, debe tenerse en claro que los resultados que se presentan a continuación no corresponden a una tendencia, por lo que si bien bajo las reglas de la estadística los resultados no permiten hacer un análisis confiable, sólo nos revelan la opinión de algunos encuestados relativas al tema de estudio. Asimismo, consideramos que los resultados obtenidos a nivel de los gerentes públicos, frente a las otras 03 encuestas, es muy reducido, motivo por el cual se consideró excluirlo de los resultados.

### ***La percepción del Control Interno a nivel de los servidores de los Ministerios.***

Como ya se indicó, esta sección solo presenta los resultados obtenidos por parte de los servidores públicos, siendo el caso precisar que se logró remitir un total de 295 encuestas distribuidas entre los Ministerios de Agricultura (hoy Agricultura y Riego), Economía y Finanzas, Energía y Minas y de Relaciones Exteriores, obteniéndose la

respuesta de diecisiete (17) servidores, respondidas entre el 14 y 28 de setiembre del 2011.

Así tenemos, que no todos los servidores coinciden en quién efectúa el Control Interno en una Entidad, nueve (09) indican que el Control Interno es función de la entidad; siete (07) consideran que es tarea de la Oficina de Control Interno de la Entidad, y uno (01) que está a cargo de los órganos de línea y el área de administración. (ver Apéndice 3)

De otro lado, en ocho (08) respuestas, se obtuvo que el Control Interno “representa” realizar procedimientos adicionales a los ya existentes. Esta percepción equívoca de los beneficios del Control Interno quizás se deba a que la mayoría de encuestados nunca han participado en la implantación de controles internos en el área que labora o ha elaborado (11 encuestados); así como tampoco han accedido a capacitación sobre el tema (11 encuestados). (ver Apéndice 3)

Como ya se señaló, si bien esto no corresponde a una tendencia, los resultados obtenidos nos muestran que en general el Control Interno aún no es una herramienta percibida como favorable para el cumplimiento de la función pública de los servidores del Estado.

### ***La percepción del Control Interno a Nivel del Sistema Nacional de Control:***

Como ya se ha señalado en los acápites 1.5 y 1.6, los Órganos de Control Institucional (OCI) forman parte del Control Interno de las Entidades a las cuales pertenecen. Teniendo en cuenta el componente cinco (05) del Sistema de Control Interno, relacionado a la *Supervisión*, busca perfeccionar los controles internos ya existentes o identificar riesgos que ameritan la implementación de otros, resulta necesario conocer la percepción de los Jefes de los Órganos de Control Institucional y de sus auditores, todos ellos correspondientes a los Ministerios y de la Presidencia de Consejo de Ministros, con relación a su papel para la implementación del Sistema de Control Interno.



Es de indicar, que a diferencia de las encuestas practicadas a nivel del Ejecutivo, las encuestas practicadas a los Órganos de Control, tuvo mayor acogida, siendo que los resultados que brindamos también son referenciales.

▪ **Percepción de los Jefes de los Órganos de Control Institucional.**

Los resultados obtenidos corresponden a la respuesta de siete (07) Jefes de los Órganos de Control Institucional, de un total de diecisiete (17) encuestas enviadas entre el 13 de setiembre y 27 de diciembre del 2011.

Debemos comenzar señalando que los Jefes de los Órganos de Control Institucional en los Ministerios y la Presidencia del Consejo de Ministros, son personal destacado de la Contraloría General.

Así tenemos, que todos los encuestados han indicado que cuentan con capacitación en temas de Control Interno, sin embargo, y pese a pertenecer a la Contraloría General, tres (03) de ellos consideran que ésta no le ha brindado las directrices suficientes para evaluar la implantación del Sistema de Control Interno. (ver Apéndice 3)

Pese a ello, la mayoría de los Jefes de los Órganos de Control incentiva a su personal a la verificación de Controles Internos en los procesos materia de evaluación (06 encuestados), consideran que los Controles Internos son importantes en los resultados que obtienen de sus acciones de control o auditorías (05 encuestados), así como también coinciden en que si una entidad contara con su Sistema de Control Interno, el control posterior que ejercen sería muy mejor (06 encuestados). (ver Apéndice 3)

Como se advierte, pese a percibirse que la Contraloría General no habría orientado del todo para la evaluación de la implantación del Sistema de Control Interno, los Jefes de los Órganos de Control Institucional tienen una disposición favorable a éste; sin embargo, como se presenta a continuación, su personal no necesariamente se encuentra alineado a ello.

## ▪ **Percepción de los auditores de los Órganos de Control Institucional.**

Los resultados comprende la respuesta de treinta y nueve (39) auditores de seis (06) Órganos de Control Institucional de los Ministerios comprendidos en la muestra<sup>50</sup>, de un total de setenta y cinco (75) encuestas enviadas entre el 14 de setiembre y 04 de octubre del 2011.

El personal que labora en los Órganos de Control Institucional, es aquel que efectúa directamente la evaluación de los controles internos de los procesos de una entidad, e identifica riesgos que ponen a conocimiento de la entidad para que ésta amerite si se requiere o no contar con nuevos controles internos, por tanto resulta importante conocer como perciben al control interno.

Tenemos en primer lugar que no todos se han capacitado en temas de Control Interno (04 encuestados). Si bien treinta y cinco (35) auditores si lo han hecho, diecisiete (17) de ellos no consideran que un auditor forme parte del Sistema de Control Interno de la entidad a la cual pertenece (ver Apéndice 3), lo cual no iría en línea con el concepto propio del Control Interno. Lo anterior se deba quizás a que como el Órgano de Control cumple una función evaluadora de la efectividad del control y por otro lado identifica riesgos que merecen la implementación de controles internos, consideren que su labor no es parte del mismo, sin embargo no debemos olvidar que el quinto elemento del Sistema de Control Interno es la Supervisión, y en ella la participación de los órganos de control es clave para la búsqueda de su perfeccionamiento.

Asimismo, tres (03) de ellos no consideran que el Control Interno facilite el Control Posterior y veintitrés (23) auditores consideran relevante al Control Interno como resultado de su trabajo (ver Apéndice 3). Es decir, que dentro del propio Sistema Nacional de Control, aún existen auditores que no ven en la implementación de controles internos un beneficio para el ejercicio del control posterior, lo cual es parte de lo que quiere demostrar la presente investigación. (ver Sección 3)

---

<sup>50</sup> Ambiente, Cultura, Educación, Energía y Minas, MINCETUR y Relaciones Exteriores.

Por lo expuesto, los resultados nos muestran que los auditores tienen diversas percepciones respecto al Control Interno, aspecto que puede poner en desventaja a la implantación del Sistema de Control Interno, si consideramos que es a partir del resultado de sus labores de control que se impulsa el perfeccionamiento y recomienda la implementación de Controles Internos.<sup>51</sup>

### **2.3 Problemas estructurales que dificultan la implantación de los Sistemas de Control Interno en las Entidades del Estado.**

El presente estudio considera que más allá de las limitaciones encontradas sobre la escasa internalización de los beneficios de la aplicación del Sistema de Control Interno en los procedimientos, actividades y tareas que toda entidad realiza en cumplimiento de sus funciones sustantivas o de administración interna (Ley N° 29158, 2007, Art. 3°), existen otro tipo de problemas de orden estructural que requieren ser revisados o en buena cuenta identificados para la consolidación de la implantación del Sistema de Control Interno. A continuación se postula los problemas estructurales que se consideran válidos tanto para el *Poder Ejecutivo*, por aplicarse principalmente en este poder los controles internos, como para el *Sistema Nacional de Control*, por ser quien tiene la rectoría en materia de Control Interno a través de la *Contraloría General*.

#### ***Desde el Poder Ejecutivo:***

Como se ha señalado, sólo las entidades sujetas a control se encuentran obligadas a implementar el Sistema de Control Interno, lo cual incluye al Poder Ejecutivo<sup>52</sup>. Asimismo, es obligación del Titular y funcionarios de cada entidad “organizar, mantener y perfeccionar el sistema y las medidas de control interno” (Ley N° 28716, 2006, Art. 6°, literal b.), lo cual es concordante con el actual enfoque de control gubernamental.

<sup>51</sup> Como es el Memorando de Control Interno dentro de una Acción de Control, ó el informe resultante de la Actividad de Control sobre cumplimiento de la Ley N° 28716, Ley del Sistema de Control Interno.

<sup>52</sup> Integrado por: i) la Presidencia de la República, ii) el Consejo de Ministros, iii) la Presidencia del Consejo de Ministros, iv) los Ministerios, y v) entidades públicas del Poder Ejecutivo. (Ley N° 29158, 2007, Art. 2°)

Pese a lo señalado, la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo (Ley N° 29158, 2007) ha considerado para el caso particular de los Ministerios, que el encargado del “control gubernamental” es el Órgano de Control Interno,<sup>53</sup> lo cual es contradictorio con lo estipulado por la Ley N° 28716 (2006)<sup>54</sup>. Esto sugiere que aún en la máxima instancia normativa (Congreso de la República) se percibe al Órgano de Control Interno como el único responsable del Control Interno de las entidades.

Asimismo, la citada ley a partir de la identificación de los “Sistemas de la Administración Pública”<sup>55</sup>, que son de dos (02) tipos: i) Sistemas Funcionales (o Sistemas Operativos), y ii) Sistemas Administrativos<sup>56</sup>, clasifica al Sistema de Control como parte de este segundo grupo.

Al respecto la Ley N° 28716 (2006), señala que el propósito de establecer el marco técnico - normativo para la implementación del Control interno en las entidades es “cautelar y fortalecer los sistemas administrativos y operativos”, es decir la implementación de controles internos está dirigido para ser aplicado tanto a nivel de los sistemas administrativos (presupuestal, inversión pública, contrataciones, tecnologías de la información, recursos humanos, entre otros) como a nivel de los sistemas funcionales propios de cada entidad (creados por norma como Sistemas o a partir de programas y proyectos), esto es porque la implementación de controles internos no puede verse limitada a un grupo de labores de una entidad, puesto que dependerá de la evaluación de riesgos, lo que nos permitirá en un primer momento identificar los puntos críticos y a partir de ello tomar la decisión o no de implementar controles internos. Por ello la importancia de que todos los que forma parte de una entidad participen en la implementación de sus Sistema de Control Interno,

Bajo esta realidad operativa, su aplicación trasciende a todas las actividades de cada entidad, sin embargo al identificarlo con uno más de los Sistemas Administrativos, se podría limitar su aplicación a aspectos

<sup>53</sup> Ley N° 29158, 2007, numeral 2, Artículo 24°.

<sup>54</sup> Ley de Control Interno de las Entidades del Estado, la cual considera: “Ámbito de aplicación:...son aplicadas por los órganos y personal de la administración institucional, así como por el órgano de control institucional, conforme a su correspondiente ámbito de competencia”. (Ley N° 28716, 2007, Art. 2°)

<sup>55</sup> “Los Sistemas son los conjuntos de principios, normas, procedimientos, técnicas e instrumentos mediante los cuales se organizan las actividades de la Administración Pública que requieren ser realizadas por todas o varias entidades de los Poderes del Estado, los Organismos Constitucionales y los niveles de Gobierno”. (Ley N° 29158, 2007, Art. 43°)

<sup>56</sup> Los Sistemas Administrativos son: gestión de recursos humanos, abastecimiento, presupuesto público, tesorería, endeudamiento público, contabilidad, inversión pública, planeamiento estratégico, defensa judicial del estado, control y modernización de la gestión pública (Ley N° 29158, 2007, Art. 46°)

administrativos, como ocurría años atrás<sup>57</sup>, y con ello la participación en su implementación sólo provenga de esas áreas.

En ese sentido se postula que el Sistema de Control Interno, en su ejercicio pleno, se encontraría abarcando tanto a los sistemas administrativos como a los sistemas funcionales, pudiéndose identificar como un sistema mixto, complementario o transversal al resto de las funciones administrativas y operativos de las entidades, en otras palabras es un sistema complejo,<sup>58</sup> que para entenderlo requiere mucho más que su denominación dentro de uno u otro grupo de Sistemas considerados por el estado.

Sin perjuicio de nuestro planteamiento, respetamos la autonomía funcional de la Contraloría General en cuanto a la dirección y emisión de normas y disposiciones complementarias para lograr la implementación de los Sistemas de Control Interno en las entidades públicas sujetas a control.

Finalmente, en la práctica existe un gran problema para iniciar la implementación integral de los Sistemas de Control Interno, pues asegurar razonablemente el logro de los objetivos y metas de las entidades, se requiere contar previamente con la definición de éstos.

Al respecto, es conocido que la mayoría de los documentos de gestión de las entidades, siendo las más reconocidos el Plan Sectorial Estratégico Multianual (PESEM), Plan Estratégico Institucional (PEI) y los Planes Operativos Institucionales (POI), no siempre han sido elaborados en ese orden y por tanto en la misma temporalidad, restándole su elemento planificador. De otro lado, al existir cambios recurrentes a nivel gerencial y de los principales funcionarios, en el mejor de los casos sólo con el cambio de gobierno, muchas veces esto trae consigo nuevos enfoques, dejándose de lado lo existente iniciándose nuevos procesos de planificación. Asimismo, puede ocurrir que se realizaron muchos esfuerzos en elaborar planes, estrategias y otros, pero sin embargo, no son considerados en los Planes Operativos, y así podemos citar otros ejemplos.

---

<sup>57</sup> Hasta el año 2006, las normas de control interno sólo se aplicaba para la administración financiera gubernamental (presupuesto, tesorería, endeudamiento público, contabilidad pública), abastecimiento y activos fijos, administración de personal, sistemas computarizados y obras públicas. (Contraloría General, 2000.)

<sup>58</sup> Sobre este tema ver también Waissbluth, M. (2008), "Sistemas complejos y gestión pública", Universidad de Chile. Chile.



Por otro lado, se tiene que el Centro Nacional de Planeamiento Estratégico - CEPLAN, en su calidad de ente rector del Sistema Nacional de Planeamiento Estratégico, aún no ha emitido los lineamientos para la elaboración de estos documentos así como para su articulación, seguimiento y evaluación.

En ese sentido, un primer reto para la implementación integral del Sistema de Control Interno por parte del Poder Ejecutivo, es poder canalizar el qué querer hacer y el cómo llegar a ser (CEPLAN, 2013), a fin de poder crear los controles necesarios para vigilar y asegurar que los recursos asignados se están utilizando adecuadamente y que se está avanzando en la dirección deseada.<sup>59</sup>

### ***Desde el Sistema Nacional de Control:***

La Contraloría General emite anualmente lineamientos de política para la formulación de los Planes Anuales de Control de los Órganos de Control Interno de las entidades, identificados como "OCI". En lo que respecta al Sistema de Control Interno, para los años 2008, 2009, 2010 y 2011, se debía considerar el marco de actuación siguiente:

**TABLA 2. Lineamientos de política emitidos por la CGR para el seguimiento del cumplimiento de la Ley N° 28716 por parte de los órganos de control institucional (2008, 2009, 2010, 2011)**

<b>Año</b>	<b>Lineamientos</b>
2008	Nivel de Política: Política General  Nivel de actuación: Estrategia preventiva Anticorrupción.  <i>Se promoverá la adecuada implementación del control interno establecido por la gerencia, incorporando en los programas de auditoría procedimientos para evidenciar los problemas que afectan su buen funcionamiento, la determinación de altos riesgos en las entidades y la existencia de mecanismos de cautela para preservar el patrimonio público; además se brindará asistencia para mejorar los sistemas de control interno....</i>
2009	Nivel de Política: Política General  Nivel de actuación: Cumplimiento Ley N° 28716.

<sup>59</sup> En Waissbluth, M. Sistemas complejos y gestión pública. Chile: Universidad de Chile, 2008, pp. 8-9

*Se promoverá la adecuada implementación del Control Interno establecido por la gerencia, vía tres mecanismos: a) incorporando en los programas de auditoría, procedimientos para evidenciar los problemas que afectan su buen funcionamiento, la determinación de altos riesgos en la entidad y la existencia de mecanismos de cautela para preservar el patrimonio público; b) evaluaciones del OCI sobre el comportamiento del SCI, cuyos resultados permitirán a la CGR informar a la Comisión de Fiscalización y Contraloría; y, c) asistencia a la gerencia para mejorar los SCI....*

- 2010 Nivel de Política: Políticas de Control para afrontar la lucha anticorrupción -Políticas de Control de Gestión en apoyo a la Gestión Pública  
 Nivel de actuación: Control preventivo – cumplimiento Ley N° 28716  
 Los lineamientos concuerdan con los establecidos en el año anterior, con la salvedad que en el literal c) se agrega que la asistencia a la gerencia para mejorar los SCI, también deberá incluir las áreas misionales de la entidad.
- 2011 No se incluye un lineamiento de política general ni específico con relación al Sistema de Control Interno.

*Fuente: CGR, Lineamientos de política para el año 2008,2007, Pág. 7.*

*CGR, Lineamientos de política para el año 2009,2008, Pág. 2 y 3.*

*CGR, Lineamientos de política para el año 2010,2009, Pág. 5.*

*CGR, Lineamientos de política para el año 2011, 2011, pág.4*

De primera impresión tenemos que la Contraloría General no ha mantenido un único lineamiento de política, sea general o específico, en los últimos cuatro (04) años, en lo que respecta a cómo orientar los esfuerzos de los Órganos de Control Interno para acompañar la consecución de la implementación de los Sistemas de Control Interno en las entidades. Así tenemos, que a nivel de lineamientos de política general, este tema puede ser abordado como parte de una política general (años 2008 y 2009), como una política de anticorrupción en apoyo a la gestión pública (2010), o no ser considerado (2011).

De otro lado, si bien los lineamientos de política general de los años 2009 y 2010 son diferentes, los mecanismos que se asignan para impulsar la

implementación de los Sistemas de Control Interno son semejantes<sup>60</sup>, por lo que no se vislumbra la diferencia de aplicar los mismos mecanismos bajo un marco de “cumplimiento de la Ley N° 28716” (2009) ó de “Políticas de Control para afrontar la lucha anticorrupción - Políticas de Control de Gestión en apoyo a la Gestión Pública” (2010). En todo caso, sería interesante conocer cuáles han sido los resultados de aplicar dichos mecanismos en los dos años que estuvieron vigentes. Esta situación, estaría mostrando que la Contraloría General aún no logra expresar claramente los lineamientos de política y los mecanismos por los que busca impulsar la implantación del Sistema de Control Interno.

Otro aspecto a considerarse es la etapa de “evaluación” del Sistema de Control Interno por parte de los Órganos de Control Interno. Al respecto, en las Directivas de Formulación y Evaluación del Plan Anual de Control de los Órganos de Control Interno, de los años 2008, 2009 y 2010, se dispuso que debiera realizarse obligatoriamente a través de una “Actividad de Control”.<sup>61</sup> Sin embargo, en el último año ha pasado de ser una Actividad de Control obligatoria a opcional (CGR, Directiva N° 001-2011-CG/PEC, 2011, pág.8). En ese sentido, en caso se opte por su no programación, se podría retraer la práctica de la evaluación externa del Sistema de Control Interno prevista en las *NCI 05 - Supervisión*, lo cual a su vez podría influir negativamente en el proceso de su implementación.

Finalmente, la Contraloría General dispuso en caso se efectúe la evaluación del Sistema de Control Interno, el informe resultante del mismo debe remitirse a la Gerencia de Estudios y Control de la Gestión (2009) y la Gerencia Central Anticorrupción (2010 y 2011<sup>62</sup>). Al respecto, centrándonos sólo en el año 2011, y teniendo en cuenta sólo a las entidades a nivel central, existen un total de doscientos cuarenta y seis (246)<sup>63</sup> Órganos de Control

<sup>60</sup> Dirigidos a: i) incorporar en los programas de auditoría<sup>60</sup> procedimientos relacionados entre otros a los “riesgos” de la entidad, ii) evaluar el comportamiento del SCI, y iii) asistir a la gerencia para mejorar los SCI.

<sup>61</sup> “Las actividades de control se orientan a verificar el cumplimiento de actos de probidad y transparencia establecidos en las normas vigentes, tales como la presentación de declaraciones juradas de ingresos, bienes y de rentas; la publicación de información y atención de solicitudes relativas a la Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública, la adecuada difusión de procedimientos administrativos aprobados en el TUPA y, en general, las rendiciones de cuenta a que están obligados los servidores del Estado”. (CGR, Directiva N° 06-2007-CG/PL, 2007, pág. 6)

<sup>62</sup> Hoy Gerencia de Prevención de la Corrupción, Resolución de Contraloría N° 149-2011-CG.

<sup>63</sup> Teniendo en cuenta los OCI pertenecientes al Gobierno Central (108), Órganos Autónomos (50) y Empresas (88). (CGR, Informe Anual de Gestión de mayo 2009 a abril 2010, 2010, pág. 7)

Interno que podrían remitir a la citada gerencia sus informes resultantes. Pero, si los Sistemas de Control Interno se definen por el objetivo y naturaleza de cada entidad, ¿Es realmente posible que una sola unidad de la Contraloría General verifique la correcta implementación de los Sistemas de Control Interno?

Lo expuesto, sólo pretende evidenciar que además de las situaciones reveladas en los numerales 2.1 y 2.2, existen otras cuestiones a nivel macro - tanto a nivel del Ejecutivo como por parte del Sistema Nacional de Control a través de la Contraloría General -, que quizás por ahora no vislumbran mayores obstáculos para la implantación de los Sistemas de Control Interno, toda vez que éste aún es incipiente, pero que necesariamente tendrán que ser revisados a medida que vaya calando en las entidades su implantación.

### **3. Experiencias positivas de la implantación de Controles Internos a partir de un caso en el Ministerio de Energía y Minas.**

Es muy improbable que a la fecha alguna entidad sujeta a control cuente con su Sistema de Control Interno en funcionamiento. Esto no quiere decir, que no sea posible poner en práctica sus componentes para la ejecución de algunas funciones propias de las entidades.

A continuación se presenta un caso, donde a partir de la identificación de riesgos advertidos por el Órgano de Control Institucional del Ministerio de Energía y Minas, en el proceso de aprobación de contratos de hidrocarburos, y la recomendación de implementación de controles, éstos fueron considerados por la administración, permitiendo una mejora en dicho proceso en términos de transparencia, organización interna, rendición de cuentas y facilitando un posible control posterior.

#### ***Descripción del Caso***

En el año 2008, el Órgano de Control Interno del Ministerio de Energía y Minas, realizó una auditoría a la Dirección General de Hidrocarburos, para

revisar el proceso de aprobación de los Contratos de Hidrocarburos<sup>64</sup>, otorgados entre los años 2003 al 2007. Al respecto, el marco legal sobre la aprobación de los Contratos indicaba:

*“...Los contratos se aprobarán por Decreto Supremo refrendado por los Ministros de Economía y Finanzas y de Energía y Minas, en un plazo no mayor de 60 (sesenta) días de iniciado el trámite de aprobación ante el Ministerio de Energía y Minas por la Entidad Contratante, **fijándose en el reglamento el procedimiento correspondiente**”.* (El resaltado no corresponde al original) (Ley N° 26221, 1993, Art. 11°, modificado por la Ley N° 27377, 2000.)

Como se advierte, la aprobación de los contratos de hidrocarburos debía pasar por cumplir lo dispuesto en un procedimiento fijado en un Reglamento, el cual no se había emitido a la fecha de realizada la auditoría.<sup>65</sup>

Al no contar con un Reglamento que establezca como se debía realizar el proceso de aprobación de los contratos de hidrocarburos, la Comisión de Auditoría solicitó a la citada Dirección el “procedimiento interno” que se aplicaba (hasta ese entonces) para aprobar los Contratos de Hidrocarburos, obteniéndose como respuesta lo siguiente:

**TABLA 3. Descripción de las labores efectuadas por las instancias del Ministerio de Energía y Minas para las aprobaciones de contratos de hidrocarburos (2008)**

1. **Perupetro S.A.** remite al MEM un oficio adjuntando el Acuerdo de Directorio donde se aprueba el Contrato de Licencia, así como se adjunta anexos e informes respectivos.
2. La **DGH** recibe el expediente y éste es remitido a la **Dirección de Promoción y Concesiones de Hidrocarburos Líquidos** para la evaluación técnica respectiva, emitiéndose el correspondiente informe técnico.
3. Una vez culminada dicha evaluación, es remitido al **asesor legal de la DGH**, quien evalúa el expediente, emite el informe legal correspondiente y un proyecto de Memorando.
4. Posteriormente, todo el expediente es remitido a la **Oficina General de Asesoría Jurídica**, entidad que efectúa la revisión del expediente, emite un proyecto de Decreto Supremo, Exposición de Motivos, Ayuda Memoria, archivos digitales, en aplicación de los lineamientos señalados en el Memorándum N° 320-2006-MEM/SEG.
5. De encontrarse alguna observación es devuelto a la **DGH** para su subsanación. De lo contrario el proyecto de Decreto Supremo con sus anexos es remitido para su revisión y visación al **Viceministro de Energía** contando con la visación de la DGH.
6. Luego es remitido a la **Secretaría General** para su visación y posterior refrendo del **Ministro de Energía y Minas**, dependencia que lo envía al **MEF** para el refrendo

<sup>64</sup> Los cuales pueden ser Contratos de Licencia, Servicios u otras modalidades.

<sup>65</sup> De acuerdo al Art. 3° de la Ley 26221, le correspondía al Ministerio de Energía y Minas dictar las normas pertinentes para el cumplimiento de lo dispuesto en ella, y según su Cuarta Disposición Transitoria debía emitirse dentro del plazo de noventa (90) días de publicada la Ley (publicada el 20 de agosto de 1993). Lo cual también era válido al momento de modificarse el Artículo 11° en el año 2000 por el Artículo 1° de la Ley N° 27377.



*correspondiente, entidad que realiza la correspondiente evaluación. De no encontrar observación alguna, devuelve el expediente con el Decreto Supremo refrendado.*

7. *Secretaría General del MEM envía el expediente al Palacio de Gobierno con los dos refrendos para que el Decreto Supremo sea aprobado por el **Presidente de la República** y posteriormente publicado en El Peruano.*

Fuente: Memorandum N° 657-2008-EM/DGH del 28.May.2008

Asimismo, la Dirección General de Hidrocarburos indicó que las responsabilidades y actividades específicas se encuentran reguladas en el Reglamento de Organización y Funciones y en su respectivo Manual de Organización y Funciones.

La Comisión de Auditoría cruzó lo señalado con la información contenida en una muestra de veintinueve (29) expedientes de Contratos de Hidrocarburos, advirtiendo que el proceso para la aprobación de los contratos se efectuaba “*de manera desordenada y heterogénea*” (OCI-MINEM, 2008)<sup>66</sup>, cabe señalar que en ese entonces el Perú se encontraba en una coyuntura de conflicto socio ambiental al haberse hecho público que algunos límites de lotes de hidrocarburos se habían superpuesto a Áreas Naturales Protegidas<sup>67</sup>.

### ***Riesgos identificados***

Atendiendo a la información alcanzada por la Dirección General de Hidrocarburos, el Órgano de Control Institucional identificó las debilidades en el proceso de aprobación de los contratos de hidrocarburos, procediendo a su evaluación en atención a la externalidad (amenaza) arriba señalada; como resultado identificaron los riesgos siguientes:

<sup>66</sup> La Comisión de Auditoría muestra por cada uno de los 7 puntos presentados por la Dirección General de Hidrocarburos, que no se cumplen en todos los casos. En los casos que se cumplen, advierte que el MINEM no efectúa mayor evaluación a la realizada por PERUPETRO, no obstante, no todos los expedientes contienen esta última. Finalmente, los “informes técnicos” (contenidos en una hoja) que emite la DGH son los mismos, variando sólo los N° de Lotes y los nombres de las empresas concesionarias (en especial cuando estos corresponden a un proceso de selección); y los “informes legales” citan artículos de la Ley N° 26221, la razón social y los actos de Perupetro concluyendo que como el informe Legal de Perupetro señala que el proyecto es de conformidad con la normativa vigente, este se debe aprobar.

<sup>67</sup> Sobre este tema, ver también Defensoría del Pueblo (2007) Informe N° 009-2007-DP/ASPMA.CN “Superposición de lotes de hidrocarburos con Áreas Naturales Protegidas y Reservas Territoriales en la Amazonía Peruana”.

**TABLA 4. Riesgos identificados por el Órgano de Control Institucional del Ministerio de Energía y Minas en las aprobaciones de contratos de hidrocarburos (2008)**

Debilidad	Amenaza	Riesgo
No se cuenta con el Reglamento que fije el procedimiento para llevar a cabo los contratos de hidrocarburos.	Se percibe que el otorgamiento de concesiones por hidrocarburos sólo busca asegurar beneficios económicos para las empresas, incrementándose los casos de conflictividad socio-ambiental en el sector de hidrocarburos.	El Estado no cuente con el respaldo legal complementario para proceder a la suscripción de los contratos de hidrocarburos.
No se cuenta con un procedimiento que permita dar predictibilidad para la aprobación de los contratos de hidrocarburos.		No todos los contratos de hidrocarburos cuenten con los mismos documentos que sustenten la decisión de su aprobación.
No se ha identificado las unidades que deben participar en la aprobación de los contratos de hidrocarburos.		Los contratos de hidrocarburos se aprueben en un ambiente de informalidad.
No existe un responsable de archivar y conservar los expedientes que resulten por cada contrato de hidrocarburo aprobado.		Dificultad para su ubicación física, limitando su uso posterior con fines de gestión o de control.

Elaboración propia.

Fuente: OCI-MINEM, Memorandos Nº 45 y 46-2008-MEM/OCI/C.DGH, 2008.

Siendo que la suma de todos los riesgos a su vez podrían resquebrajar aún más la percepción de favorecimiento hacia el privado. En atención a los riesgos identificados, el Órgano de Control Institucional, recomendó la implementación de los controles internos siguientes:

**TABLA 5. Controles Internos propuestos por el Órgano de Control Institucional del Ministerio de Energía y Minas en las aprobaciones de contratos de hidrocarburos (2008)**

Riesgo	Controles Internos recomendados
El Estado no cuente con el respaldo legal complementario para proceder a la suscripción de los contratos de hidrocarburos.	Que se cuente con el reglamento que fije el procedimiento formal, objetivo y técnico para la aprobación de los Contratos de hidrocarburos.
No todos los contratos de hidrocarburos cuenten con los mismos documentos que sustenten la decisión de su aprobación.	Contar con un procedimiento interno formal para la aprobación de los Contratos..., teniendo en cuenta el apartado 3.- Actividades de control gerencial, de las Normas de Control Interno, entre otras.
Los contratos de hidrocarburos se aprueben en un ambiente de informalidad.	
Dificultad para su ubicación física, limitando su uso posterior con fines de gestión o de control.	que se designe al responsable de resguardar los expedientes relacionados con la aprobación de los Contratos de Hidrocarburos, estableciendo a su vez el contenido de los mismos

Elaboración propia.

Cabe indicar que es atribución de cada entidad, estimar si considera la implementación de las recomendaciones relacionadas con los controles internos, toda vez que el análisis efectuado por el Órgano de Control Institucional, no necesariamente coincide – en caso de existir – con el análisis que las entidades identifiquen en su evaluación de riesgos.

Asimismo, es potestad de cada entidad, en caso considere necesaria la implementación de las recomendaciones de los Órganos de Control, establecer en qué medida va a efectuar su implementación, y bajo qué tipo de herramienta de control (procedimientos, lineamientos, sistemas, aplicativos, resoluciones, ect.), para ello, siempre teniendo en consideración lo ya señalado en el acápite 1.6 de la presente investigación, en lo referido a que los beneficios que se obtendrán de aplicar controles internos no pueden ser menores al costo de la implementación de estos. Es importante traer a consideración que este tipo de evaluación también debería ser desarrollado por las entidades, en el marco de las NCI 02.- Evaluación de Riesgos, no obstante como ya se ha señalado, la implementación de los Sistemas de Control Interno aún es incipiente.

#### ***Avances logrados por el MINEM en materia de control interno para la aprobación de contratos de hidrocarburos***

Recibidas las recomendaciones de Control Interno arriba señaladas, el Ministerio de Energía y Minas, tomó la decisión de proceder a su implementación, hecho que de por sí genera una mejora en el Ambiente de Control (NCI 01). En ese sentido, tomó la decisión de implementar los Controles Internos siguientes:

**TABLA 6. Acciones realizadas por el Ministerio de Energía y Minas para la implementación de Controles Internos (2008 – 2009)**

<b>Controles Internos recomendados</b>	<b>Acciones realizadas por el Ministerio de Energía y Minas</b>
Que se cuente con el reglamento que fije el procedimiento formal, objetivo y técnico para la aprobación de los Contratos de hidrocarburos.	Emisión del Decreto Supremo N° 045-2008-EM, que aprueba el Reglamento del Artículo 11° del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica de Hidrocarburos.

<p>Contar con un procedimiento interno formal para la aprobación de los Contratos..., teniendo en cuenta el apartado 3.- Actividades de control gerencial, de las Normas de Control Interno, entre otras.</p>	<p>Emisión de la Resolución Ministerial N° 100-2009-MEM/DM que aprueba la “Directiva para el archivo de expedientes para la aprobación de contratos para la exploración y explotación de hidrocarburos”, posteriormente modificada por Resolución Ministerial N° 320-2009-MEM/DM, con el con el objeto de “uniformizar y establecer el contenido de los Informes Técnico y Legal” se sustentan la aprobación, por parte del Ministerio de Energía y Minas, de los contratos de hidrocarburos.</p>
<p>que se designe al responsable de resguardar los expedientes relacionados con la aprobación de los Contratos de Hidrocarburos, estableciendo a su vez el contenido de los mismos</p>	

Elaboración propia.

Con la emisión del Decreto Supremo N° 045-2008-EM, el Ministerio de Energía y Minas establece la regla general del proceso de aprobación de los contratos de hidrocarburos, señalando los participantes (Perupetro, MINEM, MEF), plazos y el proceso que involucra el acto formal de la aprobación a través de Decretos Supremos. Logra cubrir un vacío legal que era necesario suplir previamente a la generación de controles internos, los cuales deben estar orientados al *cómo* debe ser aplicada esta medida, en particular lo referido al “Procedimiento para la aprobación de los contratos ante el Ministerio de Energía y Minas”.

Si analizamos esta aprobación dentro de los componentes del Sistema de Control Interno, advertimos que éste permite la activación de:

**TABLA 7. Componentes del sistema de control interno presentes en el Decreto Supremo N° 045-2008-EM**

<b>Componente / Norma de Control Especifica</b>	<b>Aspecto Cubierto con el Decreto Supremo N° 045-2008-EM</b>
NCI 1.1 Filosofía de la Dirección	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por haber emitido una normativa que busca normar la conducta en la aprobación de los contratos de hidrocarburos.</li> </ul>
NCI 2.4 Respuesta al Riesgo	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Al asumir una respuesta al riesgo detectado por el Órgano de Control Institucional.</li> </ul>
NCI 3.1 Procedimiento de autorización y aprobación	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Al darse bajo escrito y medio verificable y comunicado en qué consistirá el proceso de aprobación de los contratos de hidrocarburos.</li> </ul>
NCI 3.7 Rendición de Cuentas	<ul style="list-style-type: none"> <li>• En adelante (2008), se podrá verificar si el Ministerio de Energía y Minas ha cumplido con las acciones por las cuales es responsable para la aprobación de los Contratos de Hidrocarburos.</li> </ul>

Elaboración propia.

En complemento, con la Resolución Ministerial N° 100-2009-MEM/DM que aprueba la “Directiva para el archivo de expedientes para la aprobación de contratos para la exploración y explotación de hidrocarburos”, posteriormente modificada con la Resolución Ministerial N° 320-2009-MEM/DM,<sup>68</sup> a fin de incluir la estructura que deberá contener los Informes Técnico y Legal, que sustentan la aprobación de los contratos de hidrocarburos en lo correspondiente al Ministerio de Energía y Minas, se permite la identificación de las Direcciones que deben intervenir en la aprobación, que tipo de informes deben emitir, y la custodia física de los documentos que se originen en todo el proceso. Al igual que en el ejercicio anterior, si tenemos en cuenta los componentes del Sistema de Control Interno, para la elaboración, aprobación y modificación de la Resolución Ministerial N° 100-2008-MEM/DM, se han hecho presentes los siguientes:

**TABLA 8. Componentes del sistema de control interno presentes en la Resolución Ministerial N° 100-2008-MEM/DM y su modificatoria**

<b>Componente / Norma de Control Específica</b>	<b>Aspecto Cubierto con la Resolución Ministerial N° 100-2008-MEM/DM</b>
NCI 1.7 Asignación de Autoridad y Responsabilidad	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por haberse establecido a las Direcciones responsables de elaborar los Informes Técnicos y Legales.</li> <li>• Por haberse definido la acción (opinión favorable) de la Oficina de Asesoría Jurídica y del Viceministro de Energía (visación)</li> </ul>
NCI 3.2 Segregación de Funciones	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Por haberse establecido la participación de más de una Dirección en el proceso de aprobación de los Contratos de Hidrocarburos.</li> </ul>
NCI 3.4 Controles sobre el acceso a los Recursos o Archivos	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Al responsabilizarse a una Dirección para la custodia de la información generada, dentro de un expediente que además debe contar con una información mínima preestablecida. (contenido del expediente)</li> </ul>
NCI 3.7 Rendición de Cuentas	<ul style="list-style-type: none"> <li>• En adelante (2009), el MINEM será responsable por las acciones que efectúe para la aprobación de los Contratos de Hidrocarburos.</li> </ul>
NCI 3.8 Documentos de procesos, actividades y tareas	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Al haberse aprobado formalmente el procedimiento para la realización de las acciones que permitan cumplir con el proceso de aprobación de los Contratos de Hidrocarburos. Definido las Unidades intervinientes y los registros parciales y finales que evidencien las decisiones tomadas.</li> </ul>

Elaboración propia.

<sup>68</sup> Del 17 de Julio 2009.



Si analizamos lo actuado por el Ministerio de Energía y Minas, tenemos en primer lugar que el Ministro y los funcionarios responsables de la suscripción de los contratos de hidrocarburos, como son el Viceministro de Energía, el Director General de Hidrocarburos y de la Oficina de Asesoría Jurídica, han intervenido en la implementación de las recomendaciones orientadas a la implementación de Controles Internos en el proceso de aprobación de los contratos de hidrocarburos, lo cual se condice con los niveles de responsabilidad requeridos para establecer el Sistema de Control Interno en las entidades.

De otro lado, las Tablas 7 y 8 permiten visualizar cómo una acción que puede ser advertida como una simple emisión de normas, en atención al uso de sus atribuciones, puede activar diferentes elementos y componentes del Sistema de Control Interno, sin ser necesario establecer procesos adicionales, pues lo que se ha hecho es ordenar lo ya existente, al definir en qué consiste el proceso de aprobación de los contratos de hidrocarburos, así como mejorar algunas tareas que antes no merecían mayor atención, como era el contenido de los informes técnicos y legales que sustentaban la decisión de aprobar los contratos de hidrocarburos, por el lado del Ministerio de Energía y Minas.

De otro lado, dependerá de cuan complejo sea el proceso, de cuanto lo conozcamos y manejemos los conceptos de Control Interno, y porque no decirlo, de cuanto estamos dispuestos a controlarnos internamente, para activar estos u otros elementos y componentes del Sistema de Control Interno.

Finalmente tal como se señaló en las limitaciones del Control Interno, la emisión de ambas normas no aseguran por sí solas una debida aprobación de los contratos de hidrocarburos; sin embargo su existencia de por sí, ya obliga a seguir el proceso y procedimientos establecidos, convirtiéndose en herramientas de apoyo para el gerenciamiento público.

De otro lado, corresponderá en una futura evaluación la verificación de la contribución de estos controles internos en el cumplimiento de los objetivos gerenciales que busca propiciar con la su implementación.

***Corroboración de los beneficios al gerenciamiento público que brindó la implementación de controles internos en el proceso de aprobación de los contratos de hidrocarburos.***

Como señalamos en la parte introductoria de la presente investigación y en el acápite 1.2, el establecimiento de controles internos, además de activar la implementación progresiva de algunos elementos y componentes, también contribuye con fortalecer los atributos de transparencia, organización interna, rendición de cuentas y control posterior, que forman parte de los objetivos gerenciales de la administración pública; en ese sentido, a continuación demostramos como la aplicación de estos controles beneficia al gerenciamiento público en estos cuatro elementos.

***Mayor transparencia en el proceso de aprobación de los Contratos de Hidrocarburos.***

¿Cómo acceder a la información que se genera por cada aprobación de un Contrato de Hidrocarburos? Hasta el año 2009, prácticamente no existía la información que evidenciara las decisiones que llevaron al Ministerio de Energía y Minas a aprobar, dentro de su alcance, los Contratos de Hidrocarburos, ya sea porque no se originó ningún documento que evidencie las decisiones tomadas, porque los documentos existentes no llegaban a justificar las decisiones tomadas o porque estos no fueron resguardados. Cualquiera que fuera el supuesto, la realidad es que bajo esta práctica no era posible ejercer fehacientemente el derecho al acceso de la información pública, lo que además propicia la participación ciudadana (ver acápite 1.2).

El contar con un procedimiento de Control Interno, ha permitido que el Ministerio de Energía y Minas inicie una nueva etapa donde transparente su accionar en el proceso de aprobación de los contratos de hidrocarburos, puesto que el solo hecho de llevar a la práctica la necesidad de contar con Informes Técnicos y Legales y dar una opinión favorable y que una Dirección en particular resguarde toda la información generada en el proceso, permite de por si evidenciar las decisiones tomadas, las mismas que además podrán ser

solicitadas por la ciudadanía (rendición de cuentas) o en el marco de un control posterior.

Sin perjuicio de ello, autores como Vergara (2005) sostienen que en materia de transparencia también es posible argumentar que ésta implica mayores trámites administrativos lo que deviene en una reducción de la agilidad de una Entidad, puesto que la necesidad de documentar y justificar las decisiones tomadas se vuelve “engorroso”, no obstante, también manifiesta que a la larga esta transparencia ayudará a que las entidades no desvíen los objetivos misionales a intereses particulares (Vergara, 2005. p.23). Por otro lado, las nuevas tecnologías de información están haciendo posible que este proceso sea más barato y por ende más accesible (De León, 2008. p.10).

Dicho esto, queda demostrado que el Control Interno es una herramienta que promueve la transparencia en las decisiones públicas.

### ***Mayor capacidad de organización gerencial.***

Como ya hemos señalado en el acápite 1.2, la organización interna implica la identificación de productos, delegación de responsabilidades y evaluación de resultados bajo un enfoque gerencial.<sup>69</sup>

En ese sentido, más allá de debatir respecto a qué teoría organizativa podría promover el Control Interno<sup>70</sup>, existe la necesidad de que la administración pública demuestre qué es lo que puede y no puede hacer, y una forma de ello es a través de la organización interna. Por lo que para estos fines, rescatamos lo señalado por E. Bailey, “*no hace falta insistir en la utilidad de la teoría como ejercicio de comprensión con fines de control*”<sup>71</sup>.

Dicho esto, con la emisión de ambos dispositivos normativos, el Ministerio de Energía y Minas ha demostrado en un primer nivel (macro) qué comprende el proceso de aprobación de contratos de hidrocarburos, que entidades participan y en qué nivel participan; en esa misma dirección, en un segundo nivel (interno), que es el que principalmente nos interesa, nos facilita la identificación de las tareas, los productos y responsables que intervienen en lo

---

<sup>69</sup> Sheperd, G. (1999)

<sup>70</sup> Mintzberg, H. (1999)

<sup>71</sup> En Harmon, M.; Mayer, R. Teoría de la organización para la administración pública. México: FCE, 2001. Cap. 12. Problemas perversos, diversidad teórica y práctica responsable.

que respecta a la aprobación de los contratos de hidrocarburos por parte del Ministerio de Energía y Minas, desde el ingreso del primer documento hasta el resguardo de toda la información que se genere a partir de éste.

Lo anterior permite que se comprenda con mayor facilidad todo el proceso en el cual está enmarcado la aprobación de los contratos de hidrocarburos, y bajo que lineamientos éste se rige (en el presente caso por normas generales y específicas); evidenciándose que las decisiones a tomar obedecen a una consecución de actividades y responsabilidades.

De otro lado, la identificación de tareas y delegación de responsabilidades también facilita el seguimiento y supervisión por parte de los gerentes públicos o los mandos medios, lo cual puede llevar a efectuar ajustes durante el proceso de aprobación o posteriormente como parte de mejoras al proceso.

Cabe agregar que para el caso que nos compete, esta organización interna nace con un procedimiento estandarizado, que si bien se denomina “directiva para el archivo de expedientes para la aprobación de contratos para la exploración y explotación de hidrocarburos”, en el fondo establece las acciones a seguir para otorgar dicha aprobación. En ese sentido, ante la posibilidad de rotación de personal, el hecho de contar con procedimientos internos, ayudará a manejar el riesgo a la des-continuidad del proceso que se sigue para la aprobación de los contratos de hidrocarburos, toda vez que servirá de documento orientador del nuevo personal, manteniéndose las buenas prácticas.

Por todo lo expuesto, la capacidad de organización interna de las unidades y en suma de las entidades, también son impulsadas al establecerse Controles Internos.

### ***Acerca a la rendición de cuentas.***

¿Cómo colabora el Control Interno con la rendición de cuentas? Tal como indicamos en el acápite 1.2, existen tres formas generales de practicar la rendición de cuentas: 1) deber de informar sobre las decisiones tomadas; 2) explicar y justificar los actos que llevaron a tomar éstas decisiones, y 3)

posibilidad de ser sancionado en caso la decisión tomada no se ajuste a sus funciones y/o tareas encomendadas.<sup>72</sup>

Si las entidades ponen en práctica sus Controles Internos, como el establecimiento de procedimientos internos para la aprobación de contratos de hidrocarburos, se generarán registros, como son los informes técnicos y legales, que al ser solicitados por la ciudadanía permitirán informar sobre las acciones y decisiones tomadas para un caso en particular, activándose con ello el deber de *informar*.

Sin embargo, la justificación de la decisión, no sólo recae en el hecho de contar con informes, sino en su contenido, el cual debe asegurar la razonabilidad de la decisión tomada. Quizás esta sea la parte floja dentro del ejemplo dado, pues si bien se ha avanzado en la organización del proceso, identificación de los responsables a nivel de Direcciones y Oficinas, la emisión de registros previos (informes técnico y legal), supervisión (opinión favorable y refrendo), no se ha entendido aún la necesidad de ir más allá de las formalidades, y esto quizás se deba a que aún no se ha comprendido los beneficios del Control Interno, y con ello la *rendición de cuentas* en cuanto a la *justificación* de las decisiones.

Finalmente, y adelantando a lo que veremos en el siguiente punto, el contar con controles internos, también facilitará el control externo. Resultaría imposible efectuar un control externo sobre la base de información limitada – por no tener todos los elementos de juicios para recaer en una conclusión que apruebe o desapruebe la conducta del servidor y/o funcionario público - . No obstante, si bien la limitación de información no necesariamente equivaldría a encubrir favorecimientos, el desorden en la administración podría dar un mensaje erróneo de su actuación. Cabe indicar que este tercer elemento de la rendición de cuentas, también está relacionado con el concepto de transparencia explicado anteriormente, pues este sería uno de los medios por el cual la ciudadanía exigiría la rendición de cuentas y por ende su poder de sancionar.

Por lo expuesto, el Control Interno también permite construir la base de los tres modos de hacer efectivo el ejercicio de la rendición de cuentas.

---

<sup>72</sup> Shedler, A. (2004) y Olvera, A.; Isunza, E.



### ***Colabora con el control posterior.***

Tal como se indicó en el acápite 1.2, el *Control Posterior* que evaluaremos en este punto es aquel que ejerce los Órganos de Control Institucional a través de lo que se conocen por el nombre de auditoría, las cuales sustentan sus resultado sobre la base de información.<sup>73</sup>

Pero, como poder auditar los actos y resultados de una gestión si en muchos de los casos no se cuenta con el soporte de información (documentos, expedientes, registros, sistemas de información, delimitación de funciones, etc.) necesaria para efectuar dicha función. La carencia de información, ya sea porque no se resguardaron los registros o no se generaron, limitará la posibilidad de contar con *evidencia*<sup>74</sup> suficiente en el proceso de ejecución de una acción de control, y con ello documentar el *hecho detectado ó condición*, requisito indispensable para la formulación de un *hallazgos de auditoría*<sup>75</sup>, los cuales a su vez pueden concluir en la presunta determinación de responsabilidad administrativa, civil o penal.

Sobre el particular, consideramos que la identificación de la presunta determinación de responsabilidades resulta cada vez más limitativo para el *Control Posterior*, toda vez que varias leyes aún no cuentan con reglamentos, y muchos reglamentos resultan ser muy abiertos en cuanto las acciones que debe realizar la administración para la emisión de un resultado particular, alejándonos de la figura de la predictibilidad administrativa. Asimismo, la amplitud de las funciones y responsabilidades otorgadas a través de los Reglamentos de Organización y Funciones, de sus Manuales de Organización y Funciones, y de las labores asignadas al personal contratado bajo los distintos regímenes laborales, dificultan la identificación de las responsabilidades advertidas en los hechos observables.

<sup>73</sup> Contraloría General, Ley N° 27785, Artículo 10°.

<sup>74</sup> Una evidencia será competente siempre y cuando sea válida y confiable. No puede dudarse de su validez o de su integridad. (CGR, NAGU 3.40, 1995, literal b). modificado). Asimismo, el MAGU, *Glosario de términos de una auditoría de gestión*, 2000. “Se denomina evidencia al conjunto de hechos comprobados, suficientes, competentes y pertinentes (relevantes) que sustentan las conclusiones del auditor”.

<sup>75</sup> Los hallazgos a ser comunicados revelarán necesariamente la situación o hecho detectado (condición); la norma, disposición o parámetro de medición transgredido (criterio); el resultado adverso o riesgo potencial identificado (efecto); así como la razón que motivó el hecho o incumplimiento establecido (causa). (CGR, NAGU 3.60, 2000.)

En ese sentido, el Control Interno se convierte en un aliado poderoso del Control Posterior, pues el establecer Controles Internos, como es el establecimiento de procedimientos internos, prácticas de resguardo de la información ó delimitación de responsabilidades, como nos muestra el caso práctico, permitirá que el Sistema Nacional de Control cuente con mayor seguridad en verificar cómo se está llevando a cabo *“la gestión, la captación y el uso de los recursos y bienes del Estado”*.

Finalmente, no debemos dejar de lado que lo que busca el Control Interno, es colaborar con el cumplimiento de los objetivos y metas institucionales, colaborando con la consecución de los objetivos gerenciales, relacionados con:

- ✓ *La promoción de la eficiencia, eficacia, transparencia y economía en las operaciones de la entidad, así como la calidad de los servicios públicos que brinda*
- ✓ *Cuidar y resguardar los recursos y bienes del Estado*
- ✓ *Cumplir la normatividad*
- ✓ *Garantizar la confiabilidad y oportunidad de la información*
- ✓ *Fomentar e impulsar la práctica de valores institucionales*
- ✓ *Promover el cumplimiento de los funcionarios o servidores públicos de rendir cuentas por los fondos y bienes públicos a su cargo o por una misión u objeto encargado y aceptado.”*

Por lo que ha quedado demostrado, en la teoría y en la práctica, que esto es posible, y de manera específica en la *transparencia*, la *organización interna*, la *rendición de cuentas* y el *control posterior*, elementos importantes para fortalecer el gerenciamiento público.

## CONCLUSIONES

- El actual concepto de Control Interno se enmarca dentro de una perspectiva de control integral, donde la supervisión de la gestión pública y la verificación del cumplimiento de las normas legales, se realiza a nivel interno y externo de una entidad. El Control Interno, busca que la Alta

Dirección, los gerentes y personal de cada entidad, efectúen acciones de cautela previa, simultánea y posterior a sus actividades, con la finalidad de que el uso de sus recursos, bienes y operaciones, este orientado a la consecución de los objetivos, metas y misión de cada entidad.

- La Contraloría General, como órgano técnico competente en materia de control gubernamental, ha establecido que sobre la base de una gestión de riesgos las entidades deben implementar los controles internos que sean necesarios para la consecución de los objetivos, metas y misión institucional, lo cual además favorece el cumplimiento de objetivos gerenciales relacionados con el buen manejo de los recursos públicos, destacándose entre ellos la *transparencia*, la *organización interna*, la *rendición de cuentas* y el *control posterior*.
- La Contraloría General, ha establecido cinco (05) componentes del Sistema de Control Interno. La profundidad en la aplicación de cada uno de ellos dependerá principalmente de la naturaleza de cada entidad. Así tenemos, el "Ambiente de Control" dedicado a la organización de la entidad y a la sensibilización del personal respecto al Control Interno. La "Evaluación de Riesgos", necesario para identificar y priorizar el control en aquellas operaciones que ponen en riesgo la consecución de los objetivos y metas de la entidad. Las "Actividades de Control Gerencial", comprenden en sí, desarrollar procedimientos que aseguren el manejo de los riesgos detectados, teniendo en cuenta algunas pautas como responsables, registros, accesos, verificaciones, entre otros. Por su lado con la "Información y Comunicación" se busca fomentar el uso de plataformas de información para la toma de decisiones, y con la "Supervisión" se incentiva efectuar los ajustes y mejoras al Sistema de Control Interno.
- La Contraloría General, estableció un plazo de dos (02) años para la implantación del Sistema de Control Interno en las entidades del Estado; el mismo que debe realizarse en tres (03) fases: planificación, ejecución y evaluación. Este plazo vencía en octubre del 2009, sin embargo, fue

eliminado con la dación del Decreto de Urgencia N° 067-2009, el cual posteriormente fue modificado sin establecerse nuevos plazos perentorios para su implementación.

- De los diecisiete (17) Ministerios, existentes a junio del 2011, y de la Presidencia de Consejo de Ministros, se ha verificado que catorce (14) de ellos han avanzado con la emisión de los dos (02) requisitos formales y previos a la implantación del Sistema de Control Interno, los cuales corresponden al "Acta de Compromiso" de la Alta Dirección y la conformación del "Comité de Control Interno", lo cual advierte poco avance de la incorporación del Sistema de Control Interno a las funciones y operaciones de cada entidad.
- Teniendo en cuenta que el factor humano influye en el diseño e implementación de Controles Internos, se efectuó un "Barómetro de la Internalización del Control Interno" a los funcionarios y servidores que laboran en los diecisiete (17) Ministerios y la Presidencia de Consejo de Ministros, a partir de cuatro (04) encuestas virtuales. A pesar de los esfuerzos, estas encuestas no tuvieron mucha recepción, y si bien no podemos aplicar las reglas de la estadística, los resultados nos revelan a nivel del "personal de los órganos funcionales", que no todos tienen en claro el concepto y aplicación del Control Interno. Asimismo, se encuestó a los "jefes de los Órganos de Control Institucional" y a sus "auditores"; encontrándose que si bien los primeros se encuentran capacitados y consideran importante el establecimiento de Controles Internos para realizar su labor de control posterior, el segundo grupo no necesariamente se siente parte del Sistema de Control Interno de su entidad.
- Se han identificado problemas estructurales en el Poder Ejecutivo que pueden limitar el correcto funcionamiento de los Sistemas de Control Interno en las entidades. Así tenemos que la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo ha establecido que el encargado del control gubernamental a nivel Ministerial es el Órgano de Control Institucional, lo cual va contra el propio concepto de

control gubernamental. Asimismo, limita el Sistema de Control Interno a un Sistema Administrativo, desvinculándolo de los Sistemas Funcionales.

- La Contraloría General no ha demostrado tener una política a largo plazo en lo que respecta a cómo impulsar la implementación de los Sistemas de Control Interno en las entidades del Estado, a través de sus Órganos de Control Interno.
- A partir de la experiencia sobre el proceso de aprobación de los contratos de hidrocarburos, en lo que respecta a las funciones del Ministerio de Energía y Minas, ha quedado demostrado que implantar controles internos, propicia además de la activación de los elementos y componentes del Sistema de Control Interno, el cumplimiento de objetivos gerenciales relacionados con la *transparencia* del proceso de aprobación de los contratos de hidrocarburos, la mejora en la *organización interna* de las dependencias relacionadas con el proceso de aprobación de los contratos de hidrocarburos, acercar a una efectiva *rendición de cuentas*, toda vez que el contar con información permite conocer quién y por qué se decidió aprobar o desaprobar un contrato de hidrocarburo, aspectos que a su vez posibilita un efectivo *control posterior*, quedando demostrado la utilidad de esta herramienta gerencial.

## RECOMENDACIONES

- Evaluar si los controles internos que el Ministerio de Energía y Minas ha implementado en su proceso de aprobación de contratos de hidrocarburos, han contribuido al cumplimiento de los objetivos y metas institucionales.
- Evaluar si los controles internos que el Ministerio de Energía y Minas ha implementado en su proceso de aprobación de contratos de hidrocarburos, requieren ser actualizados, complementados o eliminados, a partir de una nueva evaluación de riesgos.



- En caso de considerar la aplicación de encuestas virtuales, solicitar a la Secretaría General o máxima autoridad administrativa el apoyo para la retrasmisión e incentivo a la respuesta de las mismas, a fin de poder obtener valores que puedan brindarnos data estadística para establecer posibles tendencias.
- Continuar realizando casuística de la implantación de controles internos a procesos específicos del Estado, como lo ha sido el presente caso en la aprobación de los contratos de hidrocarburos, en los tres niveles de gobierno, a fin de corroborar que su implementación colabora con la transparencia, incrementa la capacidad de organización gerencial, acerca a la rendición de cuentas y colabora con el control posterior.
- Ampliar los estudio de casos, a la implementación de sistemas de controles internos en la integridad de cada entidad, en los tres niveles de gobierno, para una mayor comprensión de los procesos que acelerar o desincentivan su implementación.
- Para nuevos estudios, se recomienda incluir dentro de la metodología entrevistas a profundidad a los funcionarios responsables de la implantación del Sistema de Control Interno, para una mayor comprensión de los procesos que acelerar o desincentivan su implementación.

### **AGRADECIMIENTOS**

Carlos Alza, Manuel Arroyo, Silvia Arroyo, Pedro Herrera, Carlo Pajuelo, Lourdes Loaiza, Lidia Quezada, Aníbal Rodríguez, Mabel Salazar, John Soto.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Blume Rocha, Aldo. (2011) “Los Decretos de Urgencia de Alan García: El abuso y la usurpación de de la facultad legislativa por parte del Poder Ejecutivo” Cap. II. Los Decretos de Urgencia en el Gobierno de Alan García, p. 29
- Congreso de la República del Perú, (1993), *Ley N° 26221, “Ley Orgánica que Norma las Actividades de Hidrocarburos en el Territorio Nacional”*. 19 de agosto.
- \_\_\_\_(2002), *Ley N° 27785, “Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República”*. 23 de julio.
- \_\_\_\_(2002), *Ley N° 27806, “Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública”*, 03 de agosto.
- \_\_\_\_(2006), *Ley N° 28716, “Ley de Control Interno de las entidades del Estado”*, 18 de abril.
- \_\_\_\_(2007), *Ley N° 29158, “Ley Orgánica del Poder Ejecutivo”*, 19 de diciembre.
- \_\_\_\_(2008), *Decreto Supremo N° 045-2008-EM, “Reglamento del Artículo 11 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica de Hidrocarburos”*, 20 de setiembre.
- \_\_\_\_(2011), *Ley N° 29743, “Ley que modifica el Artículo 10 de la Ley 28716, Ley de Control Interno de las Entidades del Estado”*, 09 de julio.
- \_\_\_\_(2011), Comisión de Fiscalización y Contraloría, Periodo Anual de Sesiones 2010 – 2011, Sesión Ordinaria n.º 17, de 11 de mayo de 2011, p. 2-3, 13.
- Contraloría General de la República (1995), *Resolución de Contraloría N° 162-95-CG, “Normas de Auditoría Gubernamental (NAGU)”*, 22 de setiembre.
- \_\_\_\_(2000) *Resolución de Contraloría N° 072-2000-CG, “ Normas de Control Interno para el Sector Público) – derogada.*
- \_\_\_\_(2000) Manual de Auditoría Gubernamental (MAGU). *Glosario de Términos de Auditoría de Gestión.*
- \_\_\_\_(2004) Informe de Comisión de Servicio – Congreso de INTOSAI. 27 de Octubre 2004. [www.contraloria.gob.pe](http://www.contraloria.gob.pe). Revisado el 07 de julio 2011.
- \_\_\_\_(2006), *Resolución de Contraloría General N° 320-2006-CG, “Normas de Control Interno”*, 03 de noviembre.
- \_\_\_\_(2007), *Resolución de Contraloría N° 371-2007-CG - Directiva N° 06-2007-CG/PL, “Lineamientos de política para la formulación de los planes de control de los órganos del sistema nacional de control – año 2008 y directiva de formulación y evaluación del plan anual de control de los órganos de control institucional para el año 2008”*, 02 de noviembre. [www.contraloria.gob.pe](http://www.contraloria.gob.pe)

\_\_\_\_(2008), *Resolución de Contraloría General N° 458-2008-CG*, “Guía para la Implementación del Sistema de Control Interno de las entidades del Estado”, 30 de octubre. [www.contraloria.gob.pe](http://www.contraloria.gob.pe)

\_\_\_\_(2008), *Resolución de Contraloría General N° 447-2008-CG*, “Lineamientos de Política para la formulación de los planes de control de los Órganos del Sistema Nacional de Control – año 2009” y la *Directiva N° 012 -2008-CG/PL* “Formulación y Evaluación del Plan Anual de Control de los Órganos de Control Institucional para el año 2009”, 08 de noviembre. [www.contraloria.gob.pe](http://www.contraloria.gob.pe)

\_\_\_\_(2009), *Resolución de Contraloría General N° 169-2009-CG*, “Lineamientos de Política para la formulación de los planes de control de los Órganos del Sistema Nacional de Control – año 2010” y la *Directiva N° 004 -2009-CG/PEC* “Formulación y Evaluación del Plan Anual de Control de los Órganos de Control Institucional para el año 2010”, 23 de noviembre. [www.contraloria.gob.pe](http://www.contraloria.gob.pe)

\_\_\_\_(2010), “Informe Anual de Gestión de mayo 2009 a abril 2010”. [www.contraloria.gob.pe](http://www.contraloria.gob.pe)

\_\_\_\_(2011), *Resolución de Contraloría N° 002-2011-CG*, “Lineamientos de Política para el año 2011” y la *Directiva N° 001-2011-CG/PEC* “Formulación y Evaluación del Plan Anual de Control de los Órganos de Control Institucional para el año 2011”, *Resolución de Contraloría N° 002-2011-CG*, 10 de enero. [www.contraloria.gob.pe](http://www.contraloria.gob.pe)

\_\_\_\_(2011), *Resolución de Contraloría N° 149-2011-CG*, “Reglamento de Organización y Funciones de la Contraloría General”, 01 de junio. [www.contraloria.gob.pe](http://www.contraloria.gob.pe)

\_\_\_\_(2011), CONTROL – Boletín Institucional, Julio 2011, Año I – Edición 10, *El Sistema Inmunológico del Sector Público*. p. 02 y 03.

De León, Paulo (2008), “Hacia un concepto de transparencia: Orígenes e Importancia”, revisado en: <http://ca-bi.com/blackbox/wp-content/uploads/downloads/2012/08/Transparencia1.pdf>

Defensoría del Pueblo (2007), Informe N° 009-2007-DP/ASPMA.CN “Superposición de lotes de hidrocarburos con Áreas Naturales Protegidas y Reservas Territoriales en la Amazonía Peruana”.

Estrella Rosero, Edison. (2004), “Marco de Control Interno base para la Nueva Gerencia Pública”. *IX Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública*. Madrid. España. 2 – 5 Nov.2004. Documento Libre.

Harmon, Michael y Mayer, Richard. (2001), “Teoría de la organización para la administración pública”. *Cap. 12. Problemas perversos, diversidad teórica y práctica responsable*. p. 451 - 478. México: FCE.

- GTZ – Contraloría General de la República (2010), “Orientaciones Básicas para el Fortalecimiento del Control Interno en Gobiernos Locales”. p. 9 – 21.
- INTOSAI – Comité de Normas de Control Interno. (1997), “Directrices referentes a los informes sobre la eficacia de los controles internos: Experiencias de las EFS en la implantación y la evaluación de los Controles Internos”. *INTOSAI GOV 9110*. [www.intosai.org](http://www.intosai.org)
- \_\_\_\_\_(2001), “Control Interno: Brindando las Bases para la Rendición de Cuentas en el Gobierno”. *Traducido por P. Slon Montero, Contraloría General de la República de Costa Rica*. [www.intosai.org](http://www.intosai.org)
- \_\_\_\_\_(2007), “Guía para las Normas de Control Interno del Sector Público”. *INTOSAI GOV 9100. Bélgica. Versión Español*. [www.intosai.org](http://www.intosai.org)
- \_\_\_\_\_(2007), “Guía para las Normas del Control Interno del Sector Público”. Información adicional sobre la Administración de Riesgos de la Entidad. *INTOSAI GOV 9130*. Bélgica. [www.intosai.org](http://www.intosai.org)
- \_\_\_\_\_(2010), “Independencia de la auditoría interna en el Sector Público”. *INTOSAI GOV 9140*. [www.intosai.org](http://www.intosai.org)
- López, Andrea. (2007), “La Nueva Gestión Pública: Algunas precisiones para su abordaje conceptual”, en Serie I: Desarrollo Institucional y Reforma del Estado, Documento N° 68, Instituto Nacional de la Administración Pública. España.
- Longo, Francisco (1999). “Burocracia y postburocracia en el diseño organizativo”, en Losada, C i Marrodan. BID. ¿De burócratas a gerentes?: Las ciencias de la gestión aplicadas a la administración del Estado. NY – USA.
- Ministerio del Ambiente, [www.minam.gob.pe/](http://www.minam.gob.pe/)
- Ministerio de Comercio Exterior y Turismo, [www.mincetur.gob.pe/newweb/](http://www.mincetur.gob.pe/newweb/)
- Ministerio de Energía y Minas, (2005), Decreto Supremo N° 042-2005-EM, Texto Único Ordenado (TUO) de la Ley N° 26221, 07 de octubre.
- \_\_\_\_\_(2009), *Resolución Ministerial N° 100-2009-MEM/DM*, “Directiva para el archivo de expedientes para la aprobación de contratos para la exploración y explotación de hidrocarburos”, 17 de febrero.
- \_\_\_\_\_(2009), *Resolución Ministerial N° 320-2009-MEM/DM*, “Modificación del Numeral 3.2 de la Directiva aprobada por Resolución Ministerial N° 100-2009-MEM/DM”, 17 de julio.
- Ministerio de Economía y Finanzas (2011), *Respuesta a solicitud de acceso a la información (Registro N° 0059057)*, correo electrónico del 19 de setiembre.
- Ministerio del Interior, [www.mininter.gob.pe/](http://www.mininter.gob.pe/)
- Ministerio de la Producción (Industria y Pesquería), [www.produce.gob.pe/portal/](http://www.produce.gob.pe/portal/)

- Mintzberg, Henry. (1999) Gestionar el gobierno, gobernar la gestión. En Losada, C i Marrodan. BID. ¿De burócratas a gerentes?: Las ciencias de la gestión aplicadas a la administración del Estado. NY – USA.
- ONG – Corrupción en la mira (2009), Grupo de Trabajo Contra La Corrupción, Informe: DECRETOS DE URGENCIA A DISCRECIÓN: Mayores espacios de riesgo para la corrupción,. [www.corrupcionenlamira.org](http://www.corrupcionenlamira.org).
- Órgano de Control Institucional del Ministerio de Energía y Minas (OCI – MEM), (2008), “Memorandos N° 45 y 46 -2008-MEM/OCI/C.MEM”. Anexo *al Informe de Auditoría N° 014-2008-2-0054-MEM/OCI*. Órgano de Control Interno del Ministerio de Energía y Minas.
- OECD - Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (2010). Glosario de los principales términos sobre evaluación y gestión basada en resultados (reimpresión). En: <http://www.oecd.org/development/peer-reviews/2754804.pdf>
- Presidencia del Consejo de Ministros (2011), *Respuesta a solicitud de acceso a la información*, correo electrónico del 27 de setiembre.
- Presidencia de la República del Perú, (2009), *Decreto de Urgencia N° 067-2009, “Decreto de Urgencia que Modifica el artículo 10° de la Ley N° 28716”, Decreto de Urgencia N° 067-2009, 22 de junio*.
- Schedler Andreas (2004), “¿Qué es la rendición de cuentas?”. Cuadernos de Transparencia 03. Instituto Federal de Acceso a la Información Pública (IFAI). Primera Edición. México, D.F.
- Sheperd, G. (1999) Administración Pública en América latina y El Caribe. En busca de un paradigma de reforma, En Losada, C i Marrodan. BID. ¿De burócratas a gerentes?: Las ciencias de la gestión aplicadas a la administración del Estado. NY – USA. Pp. 69-103.
- Valladares, Leo (2007) “Elementos para una conceptualización del derecho a la información”, revisado en <http://www.transparencia.org.es/PUBLICACIONES SOBRE CORRUPCI%C3%93N/Leo%20Valladares.pdf>
- Vergara Rodolfo (2005), “La Transparencia como Problema”. *Cuadernos de Transparencia 05*. Instituto Federal de Acceso a la Información Pública (IFAI). Primera Edición. México, D.F.
- Waisbluth, M. (2008), “Sistemas complejos y gestión pública”, p. 8-9. Universidad de Chile. Chile.



## APÉNDICE

**Apéndice 1.-** Avance de la implementación del Sistema de Control Interno en los diecisiete (17) Ministerios y la Presidencia de Consejo de Ministros.

Nº	Entidad	Acta de Compromiso	Conformación del Comité
1	Agricultura	25.May.2009	RM N° 467-2009-AG de 18.Jun.2009
2	Ambiente	17.nov.2010	RM N° 256-2010-MINAM de 25.Nov.2010
3	Cultura	No se emitió Acta (*)	No se conformó comité
4	Defensa	RM N° 156-2009-DE/SG de 24.Feb.2009	RM N° 156-2009-DE/SG de 24.Feb.2009
5	Economía y Finanzas	No se emitió	No se emitió
6	Educación	No se emitió	RM N° 126-2009-ED de 05.May.2009
7	Energía y Minas	23.Feb.2009	RM N° 307-2010-MEM/DM de 16.Jul.2010
8	Interior	03.Nov.2009	No hay designación formal
9	Justicia	RM N° 127-2011-JUS de 12.Jul.2011	RM N° 127-2011-JUS de 12.Jul.2011
10	Mujer y Desarrollo Social	RM N° 488-2009-MINDES de 24.Nov.2009	RM N° 488-2009-MINDES de 24.Nov.2009
11	Presidencia del Consejo de Ministros	30.Ene.2009	30.Ene.2009
12	Producción (Industria y Pesquería)	04.Feb.2011	RM N° 169-2009-PRODUCE de 17.Abr.2009
13	Relaciones Exteriores	RM N° 723/RE de 05.May.2009	RM N° 723/RE de 05.May.2009
14	Salud	No se emitió	No se conformó
15	Trabajo y Promoción del Empleo	RM N° 193-2009-TR de 30.Jul.2009	RM N° 193-2009-TR de 30.Jul.2009
16	Transporte y Comunicaciones	S/D	S/D
17	Comercio Exterior y Turismo	28.Abr.2011	RM N° 129-2011-MINCETUR de 28.Abr.2011
18	Vivienda, Construcción y Saneamiento	06.Feb.2009	RM N° 064-2009-VIVIENDA de 06.Feb.2009

Nota: S/D: Sin Dato. Se solicitó la información por Transparencia y acceso a la información pública pero no se obtuvo respuesta.

(\*) En la página web del Ministerio de Cultura se ha publicado el Acta de Compromiso que firmara la titular del entonces INC, Acta N° 001 del 02 de Junio de 2009.

## Apéndice 2.- Encuestas

Enlaces a las encuestas realizadas:

### 2.1 Encuesta a los Gerentes Públicos

[https://docs.google.com/spreadsheets/viewform?hl=en\\_US&formkey=dFVQVWILenBhZkZkYnpTVTR6enl6UWc6MQ#gid=0](https://docs.google.com/spreadsheets/viewform?hl=en_US&formkey=dFVQVWILenBhZkZkYnpTVTR6enl6UWc6MQ#gid=0)

### 2.2 Encuestas al personal de los Órganos de Línea

[https://docs.google.com/spreadsheets/viewform?hl=en\\_US&formkey=dDFKwK80cDBENDhEaUwtRXcxUE5Na0E6MQ#gid=0](https://docs.google.com/spreadsheets/viewform?hl=en_US&formkey=dDFKwK80cDBENDhEaUwtRXcxUE5Na0E6MQ#gid=0)

### 2.3 Encuesta a los Jefes de los Órganos de Control Institucional

[https://docs.google.com/spreadsheets/viewform?hl=en\\_US&formkey=dENvZDNhcnhPVGJkZWnic2N1R0R5a1E6MQ#gid=0](https://docs.google.com/spreadsheets/viewform?hl=en_US&formkey=dENvZDNhcnhPVGJkZWnic2N1R0R5a1E6MQ#gid=0)

### 2.4 Encuesta a auditores de los Órganos de Control Institucional

[https://docs.google.com/spreadsheets/viewform?hl=en\\_US&formkey=dGdyMzB4S2E0X0pjeWJzdZVQMkdMOWc6MQ#gid=0](https://docs.google.com/spreadsheets/viewform?hl=en_US&formkey=dGdyMzB4S2E0X0pjeWJzdZVQMkdMOWc6MQ#gid=0)

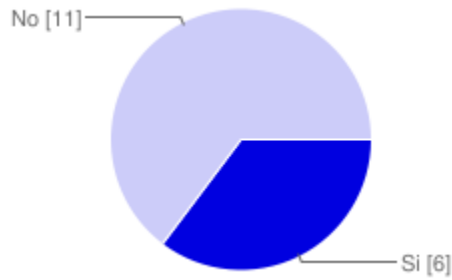
Universo de Encuestas enviadas (al 22.Set.2011):

		Gerentes	Personal	Jefes OCI	Auditores
1	Agricultura	x	x	x	
2	Ambiente	x		x	x
3	Cultura			x	x
4	Defensa	x		x	
5	Economía	x	x	x	
6	Educación			x	x
7	Energía	x	x	x	x
8	Interior	x		x	
9	Justicia				
10	Mimdes	x		x	
11	Mincetur	x		x	x
12	PCM	x		x	
13	Produce	x		x	
14	RR.EE	x	x	x	x
15	Salud			x	
16	Trabajo			x	
17	Transportes	x		x	
18	Vivienda	x		x	
<b>Total enviadas</b>		63	295	17	75

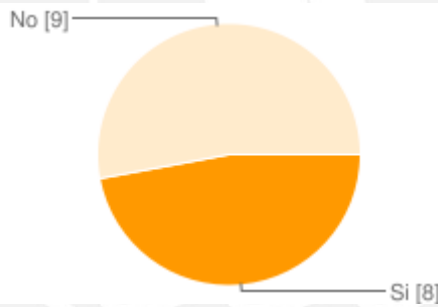
**Apéndice 3.- Resultado de las Encuestas**

**Resultado de la encuesta efectuada a los Servidores Públicos  
de Cuatro (04) Ministerios**

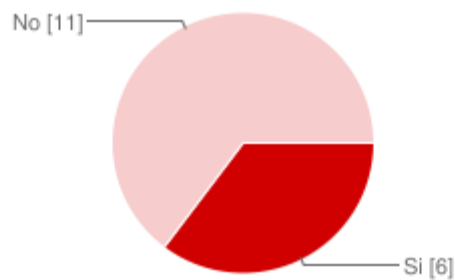
**1. Se ha capacitado en temas relacionados al control interno.**



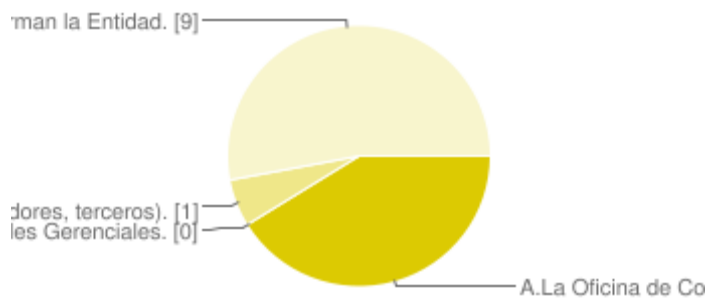
**2. El control interno implica realizar procedimientos adicionales a los existentes.**



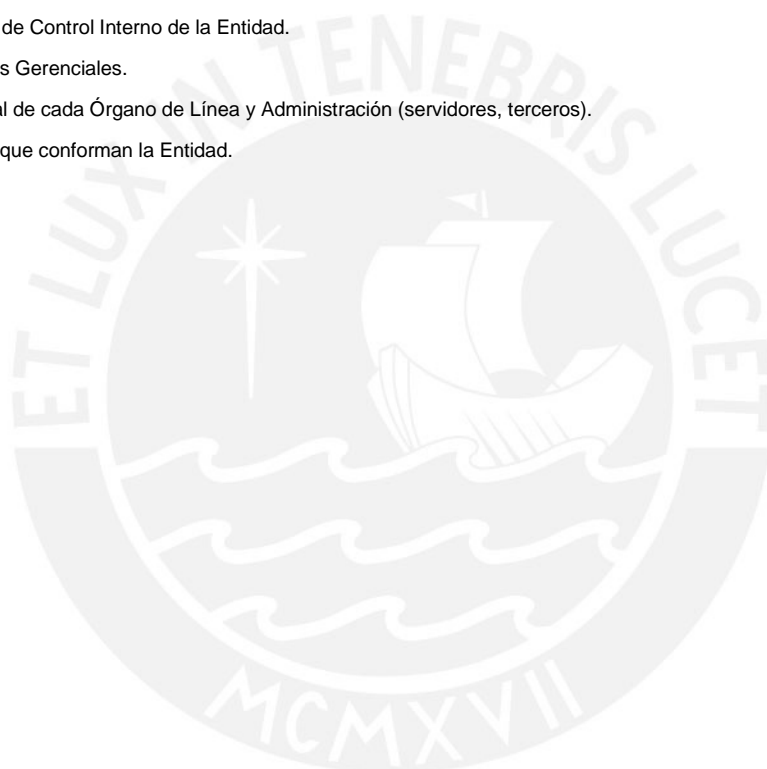
**3. Alguna vez ha sido convocado para participar en la elaboración / implementación de controles internos en el área que trabaja (o anterior).**



4. El control interno es función de:

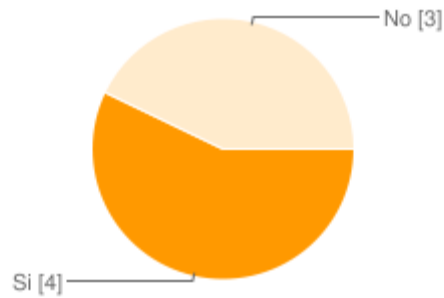


- |   |   |
|---|---|
| A. La Oficina de Control Interno de la Entidad.                                 | 7 |
| B. Los Niveles Gerenciales.   | 0 |
| C. El personal de cada Órgano de Línea y Administración (servidores, terceros). | 1 |
| D. Todos los que conforman la Entidad.  | 9 |

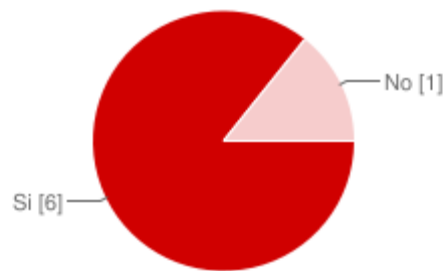


## Resultado de la encuesta efectuada a los Jefes de los Órganos de Control Institucional

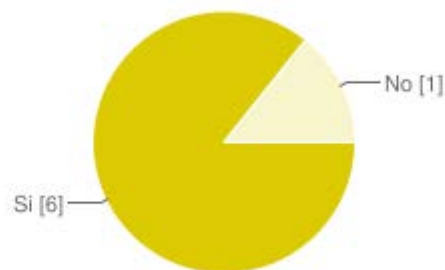
2. Considera que la CGR le ha brindado las directrices suficientes para evaluar la implantación del SCI de la Entidad en la cual usted es Jefe de OCI.



3. Cuando su OCI realiza una Acción de Control, promueve en su personal la verificación de Controles Internos en los procesos materia de evaluación.

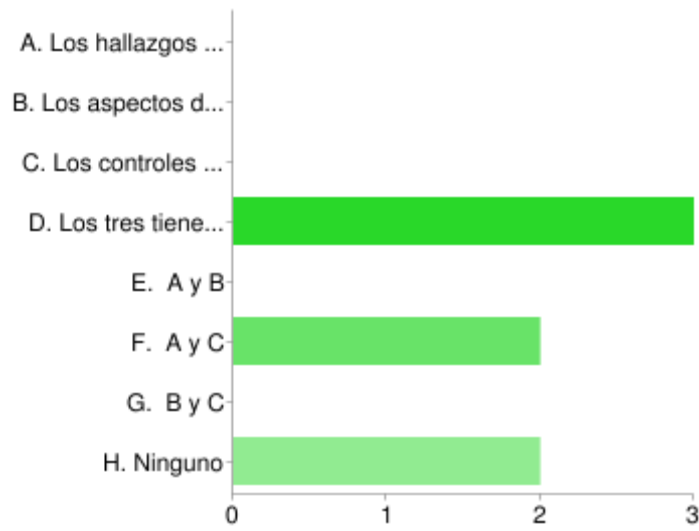


4. Si una Entidad contara con su Sistema de Control Interno, considera que mejoraría el control posterior de un OCI.





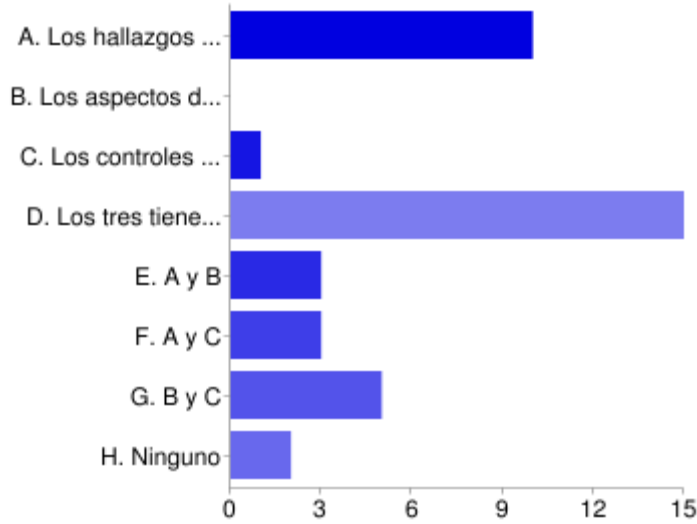
5.Cuál de las afirmaciones siguientes considera usted como válida:



A. Los hallazgos son lo más relevante del resultado de una acción de control	0
B. Los aspectos de importancia son lo más relevante del resultado de una acción de control	0
C. Los controles internos son lo más relevante del resultado de una acción de control	0
D. Los tres tienen igual relevancia	3
E. A y B	0
F. A y C	2
G. B y C	0
H. Ninguno	2

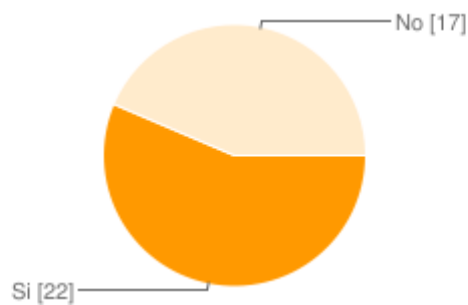
## Resultado de la encuesta efectuada a los auditores de los Órganos de Control Institucional

1. De acuerdo a su experiencia, cuál de las afirmaciones siguientes considera válida:

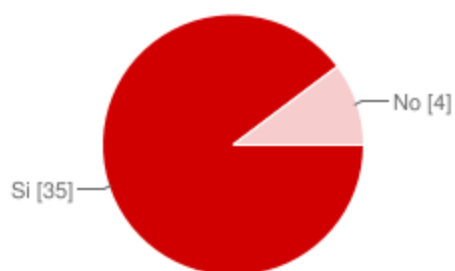


A. Los hallazgos son lo más relevante del resultado de una acción de control	10
B. Los aspectos de importancia son lo más relevante del resultado de una acción de control	0
C. Los controles internos son lo más relevante del resultado de una acción de control	1
D. Los tres tienen igual relevancia	15
E. A y B	3
F. A y C	3
G. B y C	5
H. Ninguno	2

2. Un auditor puede formar parte del Sistema de Control Interno de una Entidad



3. Se ha capacitado en temas relacionados con el Sistema de Control Interno.



4. Si una Entidad contara con su Sistema de Control Interno, considera que mejoraría el control posterior de un Órgano de Control Institucional.

